

UNIVERSITÉ DE PARIS — FACULTÉ DE DROIT

LA
REICHSABGABENORDNUNG

OU

LE RÈGLEMENT GÉNÉRAL

ET

LA PROCÉDURE EN VIGUEUR

DANS

LA LÉGISLATION FISCALE ALLEMANDE

THÈSE POUR LE DOCTORAT EN DROIT

Présentée et soutenue le 13 juin 1923, à 2 heures

PAR

D. NEURISSE

JURY

Président : M. ALLIX, Professeur

Suffragants { *MM. HITIER, Professeur*
Germain MARTIN, Professeur

PARIS

LES PRESSES UNIVERSITAIRES DE FRANCE

49, BOULEVARD SAINT-MICHEL, 49

1923

LA
REICHSABGABENORDNUNG

OU

LE RÈGLEMENT GÉNÉRAL

ET

LA PROCÉDURE EN VIGUEUR

DANS

LA LÉGISLATION FISCALE ALLEMANDE

THÈSE POUR LE DOCTORAT EN DROIT

Présentée et soutenue le 13 juin 1923, à 2 heures

PAR

D. NEURISSE

JURY

Président : M. ALLIX, Professeur

Suffragants { *MM. HITIER, Professeur*
Germain MARTIN, Professeur

PARIS

LES PRESSES UNIVERSITAIRES DE FRANCE

49, BOULEVARD SAINT-MICHEL, 49

—
1923



TABLE DES MATIÈRES

DOCUMENTS CONSULTÉS.....	vii
INTRODUCTION.....	ix
L'analyse de la Reichsabgabenordnung.	
LA MATIÈRE.....	1
REMARQUES PRÉLIMINAIRES	1
Généralités.....	1
Rapports du droit fiscal avec le droit civil...	3
L'interprétation des lois fiscales.....	4
LE DROIT SUBJECTIF OU LES PERSONNES.....	6
Personnes privées.....	7
Personnes juridiques.....	9
De la procuration.....	9
LE DROIT OBJECTIF OU LA DETTE FISCALE.....	11
Généralités.....	11
De la dette fiscale, payable en argent en général.....	12
De la dette fiscale (prestation de services)...	20
a) Prestations de services dans la procédure d'établissement de la cote individuelle.....	21
b) Prestations de service dans le contrôle fiscal.....	24
Des demandes en restitution.....	25
LES AUTORITÉS DE FINANCE.....	27
L'office de finances régional.....	29
L'office de finances.....	30
Les commissions fiscales.....	32
La cour de finances du Reich.....	35
Les tribunaux fiscaux.....	36

LA PROCÉDURE DE L'IMPOSITION.

GÉNÉRALITÉS.....	38
De la compétence ratione loci.....	38
La décision fiscale.....	39
Des délais.....	42
Des frais.....	45
Des moyens de contrainte.....	46
DE LA PROCÉDURE DANS L'ASSIETTE ET DANS L'INVESTIGATION FISCALES.....	47
DES RECOURS.....	51
L'objet et les voies de recours. Les parties	51
Le cours de la procédure.....	53
DU RECOUVREMENT FORCÉ.....	55
LE DROIT PÉNAL.....	57
LE DROIT MATÉRIEL.....	57
LA PROCÉDURE.....	61
CONCLUSIONS.....	64
<i>Texte de la Reichsabgabenordnung, traduit de l'allemand par l'auteur.....</i>	71

DOCUMENTS CONSULTÉS

DOCUMENTS OFFICIELS

Reichsgesetzblatt.
Reichssteuerblatt.
Reichsfinanzblatt.

AUTEURS

ENNO BECKER. — *La Reichsabgabenordnung* (1922). (Hermann, éditeur, Berlin).

KLOPZ. — *La Reichsabgabenordnung* (1920). (Hermann, éditeur, Berlin).

KURT BALL. — *Einführung in das Steuerrecht*. (1922). (Bensheimer, éditeur, Berlin).

BOETHKE. — *Finanzbehörden und Steuergerichte des Reichs* (1923). (Spath et Lindo, Berlin).

KÖPPE. — *Gründriss der politischen oekonomie* (1921, Jena Gustav Fischer).

LÉGISLATION

La Constitution de Weimar (11 août 1919).

Code civil allemand.

Code de procédure civile allemand.

Code de commerce allemand.

Code pénal allemand.

Code de procédure pénale allemand.

Les lois d'impôts du Reich.

La *Landessteuergesetz* du 30 mars 1920.

INTRODUCTION

Le développement de la législation fiscale du Reich a fait naître le besoin d'une codification du droit fiscal et de la procédure. La Reichsabgabenordnung répond à cette nécessité; elle est une codification de la pratique administrative et de la législation à l'épreuve depuis de longues années, et de ce point de vue, elle égale en importance le Code civil, le Code de Commerce et la loi d'Empire sur les assurances. C'est le livre de chevet des fonctionnaires du fisc et, en même temps, le guide du contribuable et même des non-contribuables (personnes obligées au service de renseignements) pour l'accomplissement de leurs obligations et la sauvegarde de leurs garanties en cas d'abus de pouvoir de la part des autorités administratives.

L'apparition de la Reichsabgabenordnung (loi du 13 décembre 1919) marque une date importante dans l'évolution de la législation allemande vers la constitution d'un système fiscal unitaire.

A l'origine, le budget de la Confédération germanique disparue était alimenté principalement par le produit des douanes et des impôts de consommation et par les contributions des États de la Confédération, ou contingents prélevés sur leurs ressources fiscales. Les impôts directs étaient réservés aux États.

En 1906, le chancelier M. de Bulow, réussit à faire voter les premiers impôts directs d'Empire, malgré la résistance des États, tous jaloux de leurs prérogatives constitutionnelles :

1° L'impôt sur les successions (Reichserbschaftsteuer);

2° L'impôt sur les tantièmes des Conseils d'administration (Reichssteuer auf Aufsichtsratsentlohnung).

Plus tard, en 1912, l'exécution du programme des nouvelles dépenses militaires entraîna la création de deux impôts :

1° La contribution militaire (Wehrbeitrag);

2° L'impôt sur la possession (Besitzsteuer).

Mais l'administration des impôts restait affaire de chaque État qui la réglait, d'après son droit propre, sous la protection de voies de recours particulières.

Le recours de droit (Rechtsbeschwerde) à la Cour de finances d'Empire était le point commun de la procédure contentieuse des différents États, en ce qui concerne l'impôt sur la possession et l'impôt sur les mutations.

La variation de la procédure d'État à État, notamment dans le recouvrement et dans la poursuite pénale, déjà incompatible avec une application uniforme des lois anciennes, devint intolérable avec l'accroissement des charges fiscales imposées par la défaite militaire.

D'autre part, les lois d'impôts votées pendant la guerre, ont été élaborées avec hâte et présentent des lacunes et des discordances. Le besoin se fait sentir d'une loi qui ordonne les principes de la fiscalité et les règles d'une procédure uniforme.

Enfin, le développement de l'évasion fiscale, à la fois préjudiciable au trésor et démoralisant pour les citoyens d'un civisme irréprochable, appelle l'extension du pouvoir de contrôle de l'administration dans les affaires privées (contrôle des opérations des contribuables avec les banques).

Le projet initial de la réforme se bornait à établir une procédure uniforme tant par l'assiette fiscale que pour les recours. On conservait les administrations des

pays en élargissant les pouvoirs de l'administration de surveillance du Reich (Aufsichtbehörde).

Sur la proposition du Ministre des Finances du Reich, M. Erzberger, présentée à la conférence des Ministres des Finances siégeant à Weimar, le 13 juillet 1919, la réforme fut étendue aux cadres de l'administration.

Il était prévu pour le Reich une administration des finances propre, fortement hiérarchisée, ayant en mains le contrôle de toutes ses ressources fiscales.

Le projet initial, ainsi modifié, était soumis au Conseil de cabinet, le 19 juillet 1919, peu après à la Commission des États, puis transmis le 6 août à l'assemblée constituante.

La partie relative à l'organisation des services d'administration fut disjointe et devint loi provisoire le 10 septembre.

La onzième Commission discutait le projet du 25 septembre au 28 octobre. L'Assemblée Constituante le discutait en deuxième lecture le 24 novembre, en troisième lecture le 27.

Enfin, la R. A. O. était promulguée le 13 décembre 1919.

La R. A. O. qui comprend 463 articles, forme par l'étendue, la diversité de la matière et la nouveauté du genre, une œuvre considérable.

La R. A. O. dont la traduction se trouve à la fin de cette étude comprend cinq parties :

- 1° Les dispositions générales (articles 1 à 7);
 - 2° Les autorités (articles 8 à 50);
 - 3° L'imposition (articles 51 à 354);
 - 4° Le droit pénal et la procédure pénale (articles 355 à 443);
 - 5° Les dispositions transitoires et finales (articles 444 à 463).
-

LA REICHABGABENORDNUNG

LA MATIÈRE

REMARQUES PRÉLIMINAIRES

GÉNÉRALITÉS

La Reichsabgabenordnung dont la dénomination exacte serait la Reichsteuernordnung, ne traite pas des « Abgaben », mais des « Steuern » (impôts).

Elle entend par impôts (Steuern), les prestations en argent permanentes ou extraordinaires qui ne constituent pas la contreprestation d'un service particulier et qui sont imposées par une personne de droit public en vue de l'obtention de revenus, à tous ceux dont la situation entraîne l'obligation légale de payer.

L'expression Abgaben est plus compréhensive. Elle désigne aussi les prestations en nature.

Les douanes sont des impôts. Ne rentrent pas dans cette catégorie, les rétributions pour réquisitions particulières de l'administration (Gebühren) et les contributions spéciales (Beiträge), telles que celles versées à une corporation par ses membres en vue de l'acquisition et de la conservation des droits de sociétaires.

La distinction entre les « Steuern » d'une part, et les « Gebühren » et les « Beiträge » d'autre part, ne présente généralement pas de difficultés, bien que ces prestations aient des caractères communs : ceux d'une prestation en argent, perçue uniformément, par un acte d'une autorité de droit public. Mais tandis que les « Steuern » sont perçus uniquement ou principalement (douanes) pour l'obtention de recettes, les Gebühren et les Beiträge sont versés en échange d'une prestation particulière, qu'il s'agisse des frais d'établissement d'un acte (jugement d'un tribunal civil) ou d'un droit de péage (frais de transport ferroviaire) ou de la prestation de marchandises (droits de monopole sur l'alcool).

La R. A. O. ne vaut que pour les impôts perçus en totalité ou en partie par le Reich, et pour autant que les lois d'impôts particulières ne contiennent pas de dispositions contraires. Elle indique expressément les impôts *sur le revenu* et *sur la fortune*, les *douanes* et les *impôts de consommation*. Parmi les premiers, il faut comprendre les impôts dont l'assiette est conditionnée par l'existence d'un revenu ou d'un capital (Erbschaftsteuer). Dans la catégorie des impôts de consommation (Verbrauchsabgaben), la R. A. O. range l'impôt sur le chiffre d'affaires (Umsatzsteuer) et l'impôt sur le charbon (Kohlensteuer).

L'impôt de statistique douanière est soumis à la Reichsabgabenordnung.

Bien que la R. A. O. ne concerne que les finances du Reich, les pays et les communes peuvent s'y soumettre pour la perception de leurs impôts.

Ils sont tenus en vertu de l'article 14 de la Landesteuergesetz (loi sur les finances des Pays, du 30 mars 1920), de mettre en harmonie avec la R. A. O. les dispositions relatives à l'assiette et au recouvrement de leurs propres impôts.

La R. A. O. s'applique à toute règle de droit, loi ou ordonnance ministérielle prise régulièrement. Elle vaut en tant que les lois postérieures ne contiennent pas de dispositions dérogatoires. Elle abroge le droit antérieur qui est contraire à ses prescriptions.

RAPPORTS DU DROIT FISCAL AVEC LE DROIT CIVIL

Le droit fiscal est une partie du droit public et, comme ce dernier, il est indépendant du droit civil. Si des règles du droit civil ont pénétré dans le droit public, la raison en est qu'elles découlent des principes généraux du droit.

Il en est autrement si une situation juridique mettant en jeu des intérêts civils, telle que la propriété d'un immeuble, comporte des obligations fiscales. Les notions de propriété, de jouissance, de droit de gage, de créance, de mariage, de succession conservent en principe dans le droit fiscal leur acception du droit civil.

Toutefois, le droit fiscal peut s'en écarter. Ainsi est traité comme étant véritable propriétaire, le propriétaire apparent (article 80). L'héritier *ab intestat*, même si le testament est attaqué, est soumis non seulement à l'impôt sur les successions, mais encore à l'impôt sur le revenu, à l'impôt sur le chiffre d'affaires, tant qu'il reste en possession de la succession et jusqu'au moment de l'anéantissement du testament.

Le droit fiscal se distingue encore du droit civil en ce qu'il attache une existence juridique au fait illicite. La maison de tolérance, une vente au-dessus du cours légal, sont soumises à l'obligation fiscale.

L'explication générale de ces différences avec le droit civil se trouve dans l'article 4 : « Dans l'interprétation des lois fiscales, on doit considérer leur but, leur signi-

fication économique et l'enchaînement des circonstances. »

L'INTERPRÉTATION DES LOIS FISCALES

Dans l'interprétation des lois fiscales sont surtout appelés le Ministre des Finances et la Cour de Finances du Reich.

Le Ministre des Finances arrête les dispositions exécutives soit seul, soit avec l'assentiment du Reichsrat et il donne des instructions à ses services. Ces services, notamment les Finanzämter, sont tenus de les suivre (art. 13, paragr. 2). Les commissions fiscales (V. Autorités de finances) sont également liées aux dispositions exécutives (art. 25, paragr. 2).

Aux termes de l'article 4, il y a lieu de considérer, dans l'interprétation des lois fiscales, leur but, leur signification économique et l'enchaînement des circonstances. Ce qui signifie que l'autorité ne doit pas s'en tenir étroitement et uniquement à la conception du droit civil, là où le but et la signification économique des lois fiscales demandent le contraire.

L'interprétation doit prendre en considération, d'une part, les principes fondamentaux de la science des finances : l'équité, l'universalité et l'uniformité de l'imposition et, d'autre part, les principes d'une bonne administration fiscale : commodité de l'imposition, minimum possible de frais, aussi bien pour l'administration que pour le contribuable.

A ce dernier titre, la maxime du droit romain vaut aussi pour le droit fiscal : *jus est ars boni et aequi, divinarum atque humanarum rerum scientia*. En d'autres termes, le droit fiscal est moins une science qu'un art et une technique.

L'article 4 ne donne pas à l'interprétation le droit de

se placer au-dessus de la loi, ni même de compléter arbitrairement les lacunes ou les omissions, mais lui fait obligation d'apprécier en tenant compte de l'intention du législateur, de la signification économique des lois et des circonstances et, suivant le mot du juriste Bolze, de porter un jugement droit et intelligible.

L'appréciation subjective est interdite. La règle pour décider sur le cas particulier, en cas de lacune, est de suivre la pensée directrice du droit en vigueur envisagé comme un tout dans son développement. On doit avoir égard à tous les intérêts et s'efforcer de les concilier équitablement et intelligemment le plus possible.

L'interprétation objective, la seule permise, ne compromet pas la fixité de loi et garantit le contribuable contre les décisions arbitraires de l'administration.

L'article 5 est un cas particulier de l'article 4. Il vise le cas où la créance fiscale repose sur un acte constaté dans les formes du droit civil. L'interprète ne doit pas s'en tenir à la forme, mais au contenu de l'acte. Cette règle tend surtout à déjouer la fraude qui consiste à dissimuler un acte juridique sous la forme d'un autre acte.

Le plus souvent, les autorités n'ont qu'à appliquer la loi sans qu'il y ait place pour leur appréciation. La R. A. O. prévoit des exceptions. C'est ainsi qu'en vertu de l'article 107, l'administration juge s'il y a lieu d'annuler l'impôt pour cause d'irrecouvrabilité ou pour économie de frais. L'article 108 institue le Ministre des Finances juge d'équité, en lui donnant le pouvoir d'accorder la remise ou la modération d'un impôt dont le recouvrement ne serait pas équitable.

Comme contrepoids de ce pouvoir d'appréciation, l'article 6 prescrit de décider d'après le droit et l'équité. La Cour de Finances tient la main à l'observation de cette disposition et comprime toute manifestation exagérée de fiscalité de la part des Finanzämter, lors-

qu'ils s'attachent notamment à poursuivre des contraventions légères et imputables à la négligence et non à l'intention de frauder.

LE DROIT SUBJECTIF OU LES PERSONNES

Le droit fiscal du Reich se divise de lui-même en droit matériel (materielles steuerrecht) qui traite de la naissance, du contenu et de l'extinction des droits subjectifs et en droit formel (formelles steuerrecht) qui a pour but de réaliser les droits subjectifs.

La partie principale du droit fiscal subjectif est la dette d'impôt (1). Elle repose sur une obligation de droit public.

Indépendamment de la dette d'impôt, il existe d'autres obligations fiscales : celles qui découlent de la responsabilité des tiers (Haftungen) et de la collaboration à l'activité des autorités fiscales (Hilfspflichten). Toutes ces obligations appartiennent au genre des obligations fiscales (steuerliche verpflichtungen).

Dans l'obligation fiscale, l'une des parties en présence est le Reich, représenté par les autorités fiscales et généralement par le Finanzaet (Office de Finances), autorité chargée en premier lieu de fixer la dette fiscale.

La partie opposée est le débiteur de l'obligation fiscale, ou bien le créancier du Reich à l'occasion d'une demande en restitution de droits indûment perçus. Elle est donc le sujet d'obligations ou de droits. A l'un de ces titres, elle a, du point de vue fiscal, la personnalité juridique. Relativement à la personnalité juridique, il

(1) Steuerschuld.

faut souligner ici la distinction que fait la R. A. O. entre les personnes privées (Privatpersonen) et les personnes non physiques (juristische Personen).

LES PERSONNES PRIVÉES

La *personnalité fiscale* des personnes privées ou physiques est conditionnée par leur existence. Comme en droit civil, l'existence va de la naissance à la mort. La R. A. O. contient toutefois une dérogation en ce qui concerne les disparus. Elle retient comme jour du décès, non pas celui qui est fixé par la déclaration judiciaire de décès, mais celui à l'expiration duquel la décision a acquis l'autorité de la chose jugée.

La *capacité* des personnes physiques en matière fiscale est entendue comme en droit civil. Elle comporte les mêmes causes de privation (minorité, faiblesse d'esprit, interdiction, etc.) et entraîne les mêmes effets (nullité de l'acte).

Le *domicile* de la personne, dans le sens de la loi fiscale, est au lieu où elle a une habitation et dans des circonstances qui permettent de présumer l'intention de la maintenir (art. 62, § 1). Il en est ainsi, même pour la femme et les enfants, contrairement aux prescriptions du Code Civil (articles 10 et 11 du Code Civil : « La femme partage le domicile du mari, l'enfant, celui du père. »

Le droit fiscal connaît également le domicile professionnel (art. 62, § 2.).

Avec la mort d'une personne physique, s'éteignent pour l'avenir ses obligations fiscales. Les dettes fiscales nées avant le jour du décès restent en principe à la charge de la succession, et les héritiers en répondent de la même manière qu'ils répondent des dettes et des charges suivant le droit civil (art. 95, al. 3). En consé-

quence, sont applicables à la dette fiscale du *de cuius*, les prescriptions des articles 1970-2017 du Code Civil relatives à la sommation de tout créancier de la succession, à la restriction de la responsabilité des héritiers aux biens de la succession et aux exceptions dilatoires. En vertu de ces dernières, l'héritier a le droit de refuser le paiement de l'impôt jusqu'à l'expiration des trois premiers mois qui suivent l'acceptation de l'héritage (mais non au delà de la confection de l'inventaire), ou tant que la procédure de la sommation publique est pendante.

Les *héritiers* répondent comme débiteurs solidaires. A cette responsabilité du droit commun, l'al. 1 de l'article 87 ajoute une responsabilité particulière : celle de réserver sur les biens de la succession les moyens nécessaires au paiement de la dette fiscale.

L'article 95, al. 3 précité, met seulement les impôts à la charge des héritiers. Il est conforme au sens de la R. A. O., et l'article 4 ne s'oppose pas à cette interprétation, d'étendre aux autres obligations fiscales la responsabilité des héritiers.

Si des doutes s'élèvent sur le point de savoir qui a des titres à la représentation d'une succession ou d'un autre bien à échoir, le tribunal doit désigner un curateur, sur la proposition du *Finauzamt* (article 87, alinéa 3).

La R. A. O. n'indique pas expressément que les droits du *de cuius* à la restitution d'impôts indûment perçus passent aux héritiers. Cette question doit être résolue par l'affirmative. En effet, l'article 225, phrase 3, dispose : « Si une personne qualifiée pour introduire un recours, meurt avant de l'avoir fait, pendant qu'un délai court, chaque héritier peut former le recours. Le droit de faire valoir la créance entraîne naturellement le droit à la perception de l'impôt à restituer. »

DES PERSONNES JURIDIQUES

La R. A. O. parle dans l'article 84 des représentants légaux de personnes juridiques. Elle reconnaît que les personnes juridiques peuvent être des sujets d'obligations et de droits fiscaux. Non seulement, elle reconnaît toutes les catégories du droit civil et du droit public (Personenvereine, Anstalten, Stiftungen), mais encore d'autres formations qui n'ont pas la personnalité juridique du droit civil (article 86, § 1). D'après cette disposition, elle traitera par exemple la communauté d'hérédité qui exploite une entreprise, comme étant la débitrice de l'impôt sur le chiffre d'affaires.

La représentation légale des personnes fiscales qui jouissent de la personnalité juridique d'après le droit civil ou le droit public, est réglée par les prescriptions contenues dans ces deux branches du droit. Pour celles qui n'ont de personnalité qu'à l'égard du droit fiscal, on suit les dispositions de l'article 86, al. 3. Leurs représentants légaux sont, en première ligne, les comités directeurs ou les directeurs d'affaires ou, s'il n'en existe pas, le mandataire des intéressés et, à leur défaut, les intéressés eux-mêmes.

La perte de la personnalité juridique met fin à l'existence des personnes juridiques. Pour assurer le paiement des prestations fiscales, le Finanzamt requiert le tribunal de procéder à la nomination d'un curateur, lequel a la position d'un curateur à la succession, dans le sens de l'article 1961 du Code Civil (article 87, § 3).

DE LA PROCURATION

En principe, la représentation par un *mandataire* est admise. Les règles du droit civil sont applicables

(article 83, § 2). Toutefois, les autorités fiscales peuvent refuser de négocier avec le mandataire, sauf le cas où le contribuable est absent ou empêché autrement (article 88, § 1 et 2). Même dans ces cas de force majeure, les mandataires de profession autres que les avocats-avoués et les représentants d'associations professionnelles, syndics, etc., et les personnes agréées par le Landesfinanzamt, peuvent être écartés par les autorités fiscales.

En tout état de cause, le Finanzamt peut toujours s'adresser au mandant (article 88, § 1).

L'article 84 complète les dispositions contenues dans l'alinéa 2 de l'article 83 en faisant de la représentation une obligation à l'égard du fisc, et dont la non-exécution est passible de sanctions. Nouvelle différence avec le droit civil, car, si d'après le droit civil le représentant légal a qualité pour traiter au nom du représenté, il n'y est pas obligé à l'égard des tiers.

A tout moment de la procédure, le contribuable peut se faire assister d'un *conseil*, lequel peut être refusé dans les mêmes conditions que le mandataire.

S'écartant du droit civil, la R. A. O. impose aux mandataires, comme aux représentants légaux, des obligations personnelles dont le manquement est sanctionné notamment par des amendes et des versements de garantie (articles 84 et 89). Le *falsus procurator* encourt les mêmes responsabilités, même en l'absence d'un dommage qui lui est imputable.

Le représenté répond des infractions à la loi fiscale à côté du représentant. La représentation et la procuration prennent fin comme en droit civil. Toutefois, les obligations personnelles du représentant subsistent, pour autant qu'elles sont antérieures à la fin des pouvoirs.

LE DROIT OBJECTIF OU LA DETTE FISCALE

GÉNÉRALITÉS

En général, l'obligation fiscale met en présence, d'une part le créancier de l'obligation — le Reich ou une autre personne publique (le pays, la commune) ou encore une autre autorité de droit public (communauté religieuse, etc.) — et d'autre part, le débiteur de l'obligation, soit une personne physique, soit une personne juridique, soit même une association de personnes n'ayant pas la capacité juridique.

Il peut arriver que les positions soient renversées, comme dans la demande en restitution d'un dépôt indûment perçu.

L'objet de la créance du Reich consiste en prestation en argent, ou en autres biens du patrimoine (constitution de sûretés), ou en prestation de nature différente (services à la collaboration de l'assiette).

Au premier plan se trouve l'*impôt*.

Le *contribuable* (Steuerpflichtiger) est celui qui doit acquitter un impôt en qualité de débiteur (Steuerschuldner) (article 79). La R. A. O. ne s'en tient pas toujours à cette définition. Ainsi, dans la procédure contentieuse, peut être appelé en qualité de contribuable celui qui n'est pas débiteur de l'impôt (art. 286, § 4.).

La R. A. O. ne distingue pas entre le *débiteur* et le *porteur* de l'impôt et laisse au droit civil le soin de régler leurs rapports. Indépendamment de l'impôt proprement dit, peuvent faire l'objet de la créance fiscale, les suppléments à l'impôt (Zuschläge), les intérêts, les frais, les versements de garantie (article 203), les pénalités de contrainte (article 202), etc.

La R. A. O. assimile au contribuable, débiteur de l'impôt, les personnes qui répondent pour le débiteur ou conjointement (art. 79, § 2).

DE LA DETTE FISCALE PAVABLE EN ARGENT EN GÉNÉRAL

Naissance

La dette fiscale prend naissance dès que la cause génératrice de l'impôt est réalisée (art. 81). La fixation de l'imposition est donc déclarative et non constitutive, contrairement à ce qui existait antérieurement dans la législation de la Prusse. Le fait générateur varie suivant les lois particulières; pour l'impôt sur le charbon, c'est la livraison; pour l'impôt sur le chiffre d'affaires, c'est le paiement.

Sauf disposition d'une loi particulière, la dette fiscale ne peut être fixée par une convention entre le contribuable et l'autorité fiscale. Dans ce cas, on se trouve en présence d'une convention de droit public.

Un tiers peut s'engager envers le Reich au paiement de la dette fiscale d'un contribuable. L'exécution de l'engagement est alors poursuivie suivant les règles du droit civil (art. 100, al. 2).

L'existence de la créance peut dépendre d'une condition suspensive ou résolutoire. S'il y a doute, la condition est considérée comme résolutoire. Tant que la condition suspensive n'est pas réalisée, il n'y a pas lieu à imposition. A l'avènement de la condition résolutoire, l'imposition établie doit être rectifiée le cas échéant (art. 81, al. 2).

Le moment de la naissance de la créance joue dans le droit fiscal un rôle très important.

Il est notamment pris en considération pour déter-

miner quel est le Finanzamt compétent *ratione loci*, pour fixer le commencement de la prescription, le montant des dettes fiscales qui passent à la charge des héritiers, pour faire valoir la créance en cas de faillite, pour la prise en compte du passif d'une fortune à évaluer, pour la validité de la saisie-arrêt (art. 351) et pour la validité d'une nouvelle assiette basée sur une décision de la Cour de Finances (art. 212, § 4).

Si la naissance d'une créance fiscale ne peut être déterminée d'une manière certaine ou précise, le Finanzamt peut établir une *imposition provisoire*, avec ou sans constitution de garantie et, dans le cas où la loi diffère l'imposition, il peut exiger la prestation d'une sûreté.

C'est ainsi que les Finanzämter établissent provisoirement l'assiette de l'impôt sur le revenu d'après le compte pertes et profits avant son examen au fond, lorsqu'il est régulier dans la forme.

L'imposition provisoire offre incontestablement cet avantage d'accélérer le rendement de l'impôt. Mais il importe d'en éviter l'abus. Une administration qui en généraliserait l'emploi, serait vite débordée dans les opérations postérieures de redressement et d'établissement des impositions définitives. D'autre part, il y aurait lieu de craindre qu'une administration, à tendances fiscales exagérées, se départisse de la règle modératrice contenue dans l'article 6.

Contre l'imposition provisoire, il n'y a pas de recours particulier. On applique les règles générales. Contre la demande subsidiaire de prestation de sûreté, l'opposition et la demande en annulation sont admises par la Cour de Finances, dans le silence de la loi.

Echéance

La R. A. O. ne contient aucune disposition générale concernant l'échéance de la créance fiscale autre que

celle de l'alinéa 3 de l'article 81 : « Si un délai est fixé pour le paiement d'une dette fiscale, la dette est payable, sauf disposition contraire, à l'expiration du délai. » Elle laisse aux lois d'impôts particulières le soin de fixer le jour de l'exigibilité. D'une manière générale, la prestation n'est pas exigible immédiatement après la signification de la décision fiscale.

Extinction de la créance

Le *paiement* éteint la dette fiscale. Il peut s'effectuer par versement en espèces, par chèque en banque ou par chèque postal (article 102), ou par l'emploi de timbres.

Les versements en espèces sont portables, tandis que le paiement des dettes du Reich est quérable.

La créance fiscale s'éteint en outre par la *compensation* (article 103). Il faut que la créance compensatrice soit échue et appartienne au contribuable. Il n'est pas nécessaire que la prestation incombe à la même caisse, contrairement aux dispositions de l'article 395 du Code Civil.

Enfin la créance fiscale s'éteint par l'*annulation* (article 107) *et par la remise* (article 108), si la créance fiscale est considérée comme irrecouvrable ou hors de proportion avec les frais de recouvrement à engager.

L'article 108 distingue deux cas : la remise à titre particulier, et la remise générale pour une catégorie de contribuables.

Dans le premier cas, c'est le Ministre des Finances (ou par délégation, le Finanzamt et le Landesfinanzamt) qui l'accordent; dans le deuxième cas, c'est le Ministre, avec l'assentiment du Reichsrat.

Du sursis

En principe, la créance fiscale est exigible dès l'instant où elle est notifiée ou tenue pour notifiée au débi-

teur. En fait, les lois d'impôts particuliers accordent un délai de paiement.

Par exemple, l'article 29 de la loi d'impôt sur le capital du 8 avril 1922, dispose : « L'impôt est exigible, chaque fois pour un quart de son montant annuel, aux 15 février, 15 mai, 15 août et 15 novembre. »

Le paiement peut encore être différé au delà de l'échéance normale. C'est l'objet de l'art. 105 de la R. A. O. qui distingue le sursis de droit en matière de douanes et d'impôts sur la consommation (aufschub) et le sursis à titre gracieux, pour raisons d'équité (Billigkeitsgründe). D'une manière générale, l'un et l'autre ne sont accordés que contre la prestation de sûretés et paiement d'intérêts. Les articles 109 à 119 énumèrent les sûretés qui peuvent être offertes à cet effet ou acceptées et les modalités de constitution *des sûretés*.

Intérêts moratoires

Des intérêts moratoires à 5 0/0, à compter du jour de l'échéance, s'ajoutent au montant de la créance, lorsque le paiement n'est pas effectué à l'époque de son exigibilité (article 104).

De la prescription (articles 120 à 126)

Les créances fiscales du Reich s'éteignent également par la prescription. Pour les impôts de consommation et les douanes, le délai est de un an; pour les autres impôts, il est de cinq ans. S'il y a fraude, la prescription est de dix ans.

En principe, la prescription commence à l'expiration de l'année dans laquelle le droit a pris naissance.

La prescription est suspendue ou interrompue dans les hypothèses des articles 123 et 124 (cas de force majeure), sursis de paiement, etc.

La prescription de la R. A. O. s'applique à toutes les

créances du Reich sur le contribuable et les personnes assimilées (article 179, § 2) dans la procédure de l'imposition : impôts, astreintes, versements de sûretés, garanties, etc.

Mais elle ne s'applique pas à la prescription des amendes et à la confiscation.

La prescription éteint la créance avec les prestations accessoires, intérêts, frais, etc. Ce qui est versé pour le paiement ou la conservation d'une créance prescrite ne peut être répété (article 125).

Lorsque la créance sur le contribuable est prescrite, celui qui répond à côté de lui est libéré de la garantie, à moins qu'une diminution ne lui soit imputable (art. 126)

Pluralité de débiteurs

Lorsque plusieurs personnes répondent d'une même dette fiscale, elles sont tenues comme débiteurs solidaires. Les époux qui sont soumis ensemble à un impôt répondent solidairement. Les héritiers répondent des impôts concernant la succession de la même manière qu'ils répondent des dettes et des charges, suivant le droit civil.

DE LA RECHERCHE DE LA VALEUR BASE DE L'IMPOT

Les impôts se divisent en impôts sur le revenu, sur la possession, sur les objets de consommation et sur les transactions et correspondent aux catégories : revenu, capital, marchandises et actes juridiques.

Le plus souvent, l'impôt est calculé d'après la valeur de l'objet ou de la fortune. Il peut cependant arriver qu'il soit établi d'après le poids ou la quantité (impôts spécifiques).

La R. A. O. n'envisage que le problème de la recherche

de la valeur prise pour base de l'impôt. Elle se borne d'ailleurs à poser les principes qui doivent servir de lignes directrices dans l'application des lois d'impôts particulières, sauf en ce qui concerne l'évaluation des immeubles (art. 152 à 161) et l'évaluation des valeurs mobilières (art. 141 à 151), lesquelles sont réglées complètement.

L'article 137, al. 1, pose le principe que l'on doit s'attacher à déterminer *la valeur normale*, en tant que les lois particulières ne contiennent pas de dispositions contraires.

La valeur normale (die gesnéine Wert) est définie par l'article 138. Elle est égale au prix de vente qui serait obtenu dans le commerce habituel, eu égard à toutes les circonstances influençant le prix, à l'exclusion des convenances personnelles de l'acheteur et des circonstances anormales (ventes entre parents, limitation au droit de propriété, etc.). En résumé, ce qui est décisif, ce n'est pas le dernier prix de revient, mais la possibilité de réalisation au jour de l'évaluation (Stichtag).

La règle de la valeur normale comporte *trois dérogations principales* (art. 137, al. 2, art. 139, al. 2 et art. 152).

D'après l'article 137, al. 2, on doit envisager non pas la valeur de chaque élément d'un ensemble économique, mais la valeur de l'ensemble. Cela conduit le plus souvent à un résultat différent, soit à l'avantage du contribuable, dans le cas, par exemple, où un des éléments constitutifs de l'entreprise évaluée a une valeur passive, soit à son désavantage, lorsque, par exemple, il existe des valeurs immatérielles propres à l'ensemble économique, telles que brevet de fabrication, droit de concession, achalandage, etc.

La prise en considération de l'ensemble de l'unité s'accorde mieux évidemment avec la réalité des faits économiques que la prise en considération des éléments

constitutifs. Mais cet avantage théorique se heurte à une difficulté d'ordre pratique. Comment déterminer dans chaque espèce l'unité économique ? On décidera, conformément à l'article précité, d'après les usages du commerce, le but particulier de l'entreprise (par exemple l'obtention d'un produit unique). Si des doutes s'élèvent, on pourra consulter les représentations professionnelles (art. 191).

L'article 139, al. 2, apporte une autre brèche à la règle de la valeur normale en prescrivant un mode d'évaluation différent pour l'entreprise (commerciale, industrielle ou agricole).

Les objets qui sont affectés d'une manière durable à une entreprise doivent être évalués, non d'après la valeur normale, mais d'après le prix d'acquisition ou de revient, déduction faite le cas échéant de l'amortissement pratiqué habituellement, à moins que le prix d'acquisition ou de revient ne soit supérieur à la valeur normale. Dans ce cas, c'est cette dernière qui sert de base à l'évaluation.

Cette dérogation à la règle générale a été votée hâtivement et sans discussion lors de la troisième lecture au Reichstag de la R. A. O., sur la proposition des députés du centre.

Elle a donné de sérieuses préoccupations aux commentateurs en ce qui concerne l'étendue de son application. La plupart s'accordent — la législation postérieure leur a donné raison — pour la limiter à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur les sociétés (Körperschaftsteuer).

Les impôts sur le capital, y compris l'impôt sur les successions et l'impôt sur les acquisitions d'immeubles, sont établis d'après la valeur normale. Cette différence tient à ce que ces derniers sont établis sur la valeur globale de l'entreprise, tandis que les premiers sont basés sur le bénéfice d'exploitation, lequel est essentiel-

lement une différence. Il mesure l'accroissement de l'actif net à la fin de chaque exercice d'affaires et il est sans importance pour l'imposition dans la chaîne des exercices que l'on adopte tel ou tel mode d'évaluation, si l'on s'en tient constamment au mode primitivement choisi.

L'évaluation d'après le prix d'acquisition ou de revient se pratique d'ailleurs généralement dans la comptabilité des entreprises. Il y a donc tout avantage à ce que l'évaluation fiscale se conforme aux usages et lois du commerce. La R. A. O. prescrit en conséquence de prendre les livres de commerce pour base de l'imposition (art. 208). L'administration n'est pas toutefois liée au bilan commercial et elle peut y apporter, du point de vue fiscal, les corrections qu'appelle l'uniformité de l'assiette.

La troisième dérogation importante à la règle de la valeur normale est fournie par l'article 152 qui ouvre une série de dispositions réglant l'évaluation des immeubles bâtis et non bâtis.

Pour les impôts sur la fortune y compris l'impôt sur les successions, l'évaluation des immeubles bâtis et non bâtis est établie d'après la valeur de productivité (Ertragswert). L'Ertragswert est égale à vingt-cinq fois le produit net normal pour les immeubles affectés durablement à l'économie agricole, forestière et horticole et, en ce qui concerne les immeubles destinés à l'habitation ou à l'exploitation industrielle, à vingt-cinq fois le prix moyen de ferme ou le loyer calculés sur les trois dernières années, après déduction de un cinquième pour les frais d'entretien.

Toutefois, le contribuable a la faculté de demander, dans le délai fixé à l'alinéa 6 de l'article 152, à être imposé d'après la valeur normale.

L'article 154 étend le mode d'évaluation des immeubles aux droits de jouissances qui y sont attachés.

Pour l'assiette des impôts frappant les immeubles, les articles 155 à 158 prescrivent l'établissement et la mise à jour, dans chaque pays, d'un état général estimatif des immeubles. L'état existe déjà dans la plupart des pays. Il suffira, le cas échéant, de le mettre en concordance avec les prescriptions de l'article 155. Cet état doit indiquer notamment la valeur normale et la valeur de productivité. Suivant la nature des impôts, c'est l'une ou l'autre de ces valeurs qui sera extraite de l'état général, à moins que les circonstances contemporaines de l'évaluation aient changé considérablement ou que l'unité économique dont il s'agit d'estimer la valeur, ne figure pas dans l'état (art. 166).

L'article 161 ajoute à l'intérêt fiscal de la tenue régulière de l'état, un intérêt d'ordre privé.

DE LA DETTE FISCALE (PRESTATION DE SERVICES)

La fiscalité moderne est devenue si complexe que l'autorité, réduite à ses seuls moyens d'investigation, serait impuissante à établir la créance fiscale d'une manière satisfaisante. Il lui faut le concours même du débiteur.

C'est pour ce motif que les états qui ont adopté l'impôt sur le revenu, exigent du contribuable une déclaration de ses revenus.

La R. A. O. ne devait pas manquer de réglementer cette partie importante du droit fiscal qui traite de la collaboration du contribuable à l'activité de l'administration. Elle l'a fait complètement et à un degré qui n'a peut-être pas été atteint dans un autre pays. Elle exige la prestation de nombreux services de la part du contribuable et même de tiers, soit dans la procédure de

l'établissement de la cote individuelle, soit dans le contrôle fiscal, soit dans la procédure contentieuse.

Nous grouperons ces prestations de services autour de deux premières manifestations de l'activité administrative.

a) PRESTATIONS DE SERVICES DANS LA PROCÉDURE
D'ÉTABLISSEMENT DE LA COTE INDIVIDUELLE

Les prestations de services dans la procédure d'établissement de la cote individuelle sont imposées soit au contribuable, soit à des tiers.

*Prestations exigées du contribuable. — La déclaration
de la matière imposable.*

La R. A. O. laisse aux lois particulières le soin de fixer dans quels cas le contribuable est tenu de souscrire une déclaration et à l'administration (Finanzamt), celui d'en établir les formules.

Elle se borne à consacrer l'obligation de la souscription et à en sanctionner la non-exécution. Pour garantir l'efficacité de la déclaration, la R. A. O. dispose que le contribuable doit répondre à toutes les questions contenues dans les formules et ne pas se substituer, dans l'appréciation de ce qui est ou n'est pas imposable, au Finanzamt qui en reste seul juge.

La souscription après délai est pénalisée par une majoration d'impôt pouvant aller jusqu'à 10 0/0 (art. 170, § 2). La non-souscription peut être considérée comme une dissimulation fiscale. (Jurisprudence de la Cour de Finances.)

Comparution devant le Finanzamt

Le contribuable est tenu de comparaître devant le Finanzamt pour donner les éclaircissements que celui-ci estime nécessaires pour l'établissement de l'imposition.

L'invitation à comparaître doit mentionner les points à éclaircir (art. 172). Cette formalité constitue une garantie pour le contribuable en ce sens qu'elle le met à l'abri de toute surprise.

La preuve

La charge de la preuve incombe au contribuable. A ce titre, il doit présenter, si l'administration le demande, les livres, papiers d'affaires et documents qui sont d'importance pour l'imposition (art. 173).

Les contribuables qui tiennent les livres prescrits par le Code de Commerce sont tenus en outre d'annexer à la déclaration un résumé du bilan et un extrait du compte de pertes et profits.

Aucune forme spéciale n'est prescrite par la R. A. O. pour l'établissement de ces deux documents annexes. Il lui suffit qu'ils soient explicites sur l'évaluation des marchandises, des créances douteuses ou irrécouvrables, sur les frais généraux et sur les postes du passif dans lesquels le bénéfice peut être facilement défiguré par le jeu d'écritures.

La R. A. O. n'écarte aucun moyen de preuve, mais elle donne la préférence à la preuve par les livres et les relevés d'affaires. Elle n'attache de valeur probante à ces écrits que s'ils remplissent certaines conditions de forme. Les écritures doivent être présentées dans une forme qui offre le plus de garanties à la sincérité des opérations (inscriptions continues, sans blancs ni ratures, etc.).

La R. A. O. ajoute à l'obligation de la tenue des livres, imposée soit par le Code de Commerce soit par les lois d'impôts, celle de la tenue d'un relevé complet de recettes pour les non-commerçants qui ont à payer un impôt de plus de dix mille marks sur le revenu (art. 163).

Cette prescription s'applique notamment aux contri-

buables appartenant à la catégorie des professions libérales.

Aux livres et écrits d'affaires réguliers en la forme, la R. A. O. attache la présomption d'exactitude. Ils servent de point de départ à l'imposition, s'il n'y a pas de motifs particuliers d'en contester la force probante.

La violation des prescriptions relatives à la tenue des livres et écrits est sanctionnée par les peines d'ordre de l'article 377.

La falsification des écritures en vue d'une dissimulation fiscale peut entraîner l'interdiction de l'exercice de la profession (art. 366).

L'article 165 prévoit un cas particulier de fraude — l'emploi d'un nom faux ou fictif dans les écritures, dans l'ouverture d'un compte, ou dans le dépôt ou la mise en gage de choses de valeur — dans lequel la responsabilité de la banque ou de l'établissement qui reçoit l'ordre du client est engagée.

L'affirmation sous serment

Avec l'approbation du Landesfinanzamt, le Finanzamt peut exiger que le contribuable affirme sous serment l'exactitude de ses allégations (art. 176).

L'inobservation des obligations qui précèdent, souscription de la déclaration individuelle, comparution devant le Finanzamt, charge de la preuve et affirmation sous serment, est sanctionnée par des amendes, sans préjudice de la pénalité précitée pour remise tardive de la déclaration et des pénalités prévues par les lois particulières. D'autre part, l'exécution des obligations peut être poursuivie par les moyens de contrainte de l'article 202.

Prestations de services imposées aux tiers

Dans la procédure de l'évaluation fiscale, comme d'ailleurs dans l'exercice du contrôle fiscal, les personnes

autres que le contribuable sont tenues de fournir à l'administration tous les renseignements qui sont d'importance pour l'imposition.

L'obligation générale du service de renseignements est contenue dans l'article 177, alinéa 1. Y sont astreints les personnes privées et les autorités. Le renseignement ne peut être refusé par les personnes privées que dans les cas spécifiés aux articles 178 (parenté ou alliance), 179 (secret professionnel des avocats, médecins) et 180 (ecclésiastiques); et en ce qui concerne les autorités, que dans l'hypothèse où sa prestation porterait préjudice à l'intérêt du Reich ou d'un Pays.

Dans la mesure du possible et à moins de dérogations imposées par des raisons particulières, le renseignement doit être demandé et fourni par écrit. Le Finanzamt peut toutefois ordonner la comparution de la personne obligée au service de renseignements (art. 177, al. 3).

Le droit du fisc à la prestation de renseignements comporte en outre un droit de regard dans les écritures des tiers, limité aux passages d'écritures qui intéressent la procédure d'assiette entreprise.

A l'obligation générale du service de renseignements de l'article 177, alinéa 1, s'ajoute le service obligatoire d'expert de l'article 188.

A l'obligation générale, comme à l'obligation particulière, sont attachées les sanctions de l'article 202 : amende, exécution forcée aux frais du débiteur, contrainte directe.

b) PRESTATIONS DE SERVICES DANS L'EXERCICE DU CONTRÔLE FISCAL

En dehors de la procédure d'établissement d'une cote individuelle, les contribuables et autres personnes sont appelées à fournir au fisc de nombreux renseignements. Cette obligation formulée en termes généraux

dans l'article 177, al. 1 précité, est précisée notamment dans les articles 167 (déclaration des locataires d'immeuble par le propriétaire), 189 (1) (production de la de leurs clients par les banques), 194 (déclaration d'ouverture d'un établissement), et 196 (soumission au droit d'inspection de l'administration dans les locaux, d'une entreprise au droit de regard dans les écritures et dans les lieux où sont mises en dépôt les choses de valeur appartenant aux clients).

Le fisc peut contraindre à l'exécution des obligations précitées par l'application des peines d'amende ou autres prévues à l'article 202.

DES DEMANDES EN RESTITUTION

Le Reich peut être débiteur de l'impôt. Ses entreprises industrielles, agricoles ou minières sont soumises au droit commun fiscal.

Il peut être encore tenu d'autres obligations, non pas envers le Trésor, mais envers le contribuable. Ces obligations font l'objet du chapitre des « Restitutions », (articles 127 à 136), dont il sera traité ci-après.

Les demandes en restitution concernent les impôts indûment perçus et les prestations y assimilées (art. 134) : astreintes, versements de garantie. Les demandes en remboursement de frais et de dédommagements émanant des personnes informatrices et des experts, sont considérées également comme des demandes en restitution. La restitution des garanties, la réparation du dommage causé par la faute du fonctionnaire (art. 839 du Code Civil) ne relèvent pas de ce chapitre.

Lorsque la demande en restitution est présentée par celui qui a payé l'impôt, elle porte le nom de *Erstat-*

(1) Article abrogé par l'article 6 de la loi du 20 mars 1923.

tungsanspruch; si elle est présentée par celui qui a supporté l'impôt économiquement, elle porte le nom de *Vergütungsanspruch*.

Les articles 127 et suivants règlent :

1^o La forme de la demande en restitution (127 et 135, § 2);

2^o Les cas généraux d'admissibilité de la demande (128, 129);

3^o Les délais de présentation (128 à 131 et 135, § 1);

4^o Les cas où le Reich est tenu expressément au versement d'un intérêt (132);

5^o L'exclusion de la répétition de ce qui a été presté lorsque la demande est périmée (133, 135, al. 2);

6^o La cession ou la mise en gage du droit à la restitution (135);

A ces prescriptions particulières, s'ajoutent les prescriptions générales telles que celles de l'art. 237 en vertu duquel le recours devant les tribunaux ordinaires est exclu, et de l'article 78, d'après laquelle les décisions qui donnent suite à des demandes en restitution, ne peuvent être rapportées que dans des conditions prédéterminées.

La R. A. O. est muette sur la procédure à suivre. On appliquera en conséquence les principes concernant l'assiette de l'impôt et notamment l'article 234, al. 1 et 2, pour la forme et la teneur de la demande.

Le Landesfinanzamt décide le plus souvent. Les Finanzämter seraient plus qualifiés.

Contre la décision sur la demande en restitution, on a les recours de droit (art. 217 à 219).

La restitution peut avoir lieu d'office.

LES AUTORITÉS DE FINANCES

La réalisation de la dette fiscale exige la collaboration du créancier : le Reich. A cet effet, le Reich dispose des autorités de finances à lui propres.

En tant que des impôts sont versés en totalité ou en partie à la caisse du Reich, ils sont administrés au nom du Reich, par les autorités de finances (Finanzbehörde) du Reich.

Les articles 8 à 50 en règlent l'organisation ou plus exactement, consacrent celle qui a été établie par la loi organique du 10 septembre 1919, prise en accord avec la Constitution de Weimar du 11 août 1919 (articles 14 et 83).

ARTICLE 14 : « Les lois du Reich sont exécutées par les autorités des pays, pour autant que les lois du Reich n'en disposent pas autrement. »

ARTICLE 83 : « Les douanes et impôts de consommation sont administrés par des autorités du Reich. »

En fait, le Reich a succédé dès le 1^{er} octobre 1919 à tous les droits et obligations des administrations financières des pays.

Les autorités de finances du Reich relèvent de l'administration active ou de l'administration juridictionnelle.

La division n'est pas absolue. Comme on le verra dans le chapitre « Droit pénal », certains organes de l'administration active participent à la juridiction contentieuse et pénale.

La hiérarchie s'ordonne comme suit :

Administration active :

Le Ministre des Finances ;

Les Offices de Finances régionaux (Landesfinan-
gãmter) ;

Les Offices de Finances (Finanzãmter) et leurs
bureaux auxiliaires (Geschäftsstellen).

Juridiction :

La Cour de Finances du Reich (Reichsfinanzhof) ;

Les tribunaux fiscaux (Finanzgerichte).

L'administration est organisée *sur le type bureaucra-
tique*, sauf dans les Commissions fiscales de l'Office
des Finances (type collégial). C'est la volonté d'une
seule personne qui décide, celle du chef ou du fonction-
naire délégué par lui : le Ministre des Finances, le Pré-
sident de l'Office de Finances de Pays ou le Président
de section, le Directeur de l'Office de Finances et, en
ce qui concerne les seules affaires d'administration, le
Président du tribunal fiscal et le Président de la Cour
de Finances du Reich. Les fonctionnaires subordonnés
doivent suivre les instructions de leurs chefs, en tant
qu'elles ne constituent pas une violation de la loi ou
du devoir professionnel.

Les organes de juridiction, tribunaux fiscaux et
Cour de Finances sont du *type collégial*.

Sans qu'il existe un rapport de subordination envers
le Reich, les autorités de Pays, de communes et d'asso-
ciations de communes sont appelées à collaborer avec
les autorités de finances (art. 22, 191 et 192).

C'est ainsi que l'autorité municipale doit dresser le
1^{er} octobre de chaque année la liste des personnes pré-
sumées passibles de l'impôt sur le revenu (art. 16 et 17
des dispositions exécutives de la loi d'impôt sur le
revenu).

L'OFFICE DE FINANCES RÉGIONAL (LANDESFINANZAMT) L. F. A.

C'est l'autorité placée entre le Ministre et les Offices de Finances de son ressort.

La formation, la composition et les attributions en général du L. F. A. sont réglés par les articles 11 à 13, 19 et 20 de la R. A. O., complétés par l'instruction du 7 juillet 1920 (*Reichsfinanzblatt*, 1920, page 311).

Le Reich compte 26 L. F. A. siégeant à : Königsberg, Stettin, Oppeln, Breslau, Brandebourg, Berlin, Mecklembourg-Lubeck, Unterelbe, Sleswig-Holstein, Unterweser, Oldenbourg, Hanovre, Munster, Dusseldorf, Cologne, Cassel, Thuringe, Magdebourg, Dresde, Leipzig, Munich, Cologne, Nuremberg, Wurzburg, Stuttgart, Carlsruhe, Darmstadt.

Composition. — Le L. F. A. se compose d'un président, de membres et de fonctionnaires auxiliaires, répartis dans les sections. Le nombre des sections (*Äbteilungen*) est de trois en général :

1^o La section qui administre les douanes et les impôts de consommation, y compris l'impôt sur le charbon;

2^o La section qui administre les autres impôts (impôts sur le revenu, sur le capital, sur les successions, sur le chiffre d'affaires, sur les acquisitions immobilières, etc.);

3^o La section qui est chargée de l'administration du domaine du Reich (biens-fonds et immeubles bâtis);

Attributions. — L'Office de Finances de Pays a l'administration des impôts au sens de l'article 1, alinéa 2 de la R. A. O. Il peut également être chargé de l'administration du domaine du Reich et de l'administration des impôts et du domaine des Pays.

1^o Dans l'administration des impôts du Reich, il a pour

mission de veiller à l'application uniforme des lois.

Cette surveillance s'exerce par la voie hiérarchique ou sur la plainte des particuliers et se manifeste soit par des instructions générales, soit par des instructions concernant des cas particuliers.

Elle ne s'étend ni aux tribunaux fiscaux qui ne relèvent que de la loi (art. 14, al. 4), ni aux commissions des Offices de Finances dont la dépendance à leur égard serait incompatible avec le caractère de leur fonction.

D'autre part, dans les limites où il est fondé, le droit d'intervention ne comporte pas le droit de décider au lieu et place de l'autorité subordonnée.

Les décisions d'une autorité inférieure ne peuvent être annulées ou modifiées par le L. F. A. que dans l'hypothèse où elles pourraient être rapportées ou modifiées par l'autorité subordonnée (art. 13).

Enfin, les instructions du L. F. A. ne peuvent aller à l'encontre des décisions de la Cour de Finances, en vertu de l'art. 475, al. 4;

2° Dans l'administration du domaine du Reich (art. 12, al. 2 et art. 20), le L. F. A. relève du Ministre du Trésor. La gestion s'étend sur les biens-fonds et les immeubles bâtis, à l'exclusion de l'administration des Postes et Télégraphes, des Chemins de fer et des exploitations industrielles appartenant au Reich;

3° Le L. F. A. peut enfin être chargé de l'administration des impôts des Pays, et en général des impôts établis au profit d'une autorité de droit public, ainsi que de la gestion du domaine des Pays.

L'OFFICE DE FINANCES (FINANZAMT)

C'est l'autorité administrative qui vient immédiatement après l'Office régional.

L'organisation est réglée par les articles 21 et 24 de

la R. A. O. et, en ce qui concerne les Offices chargés des impôts sur la possession et sur les mutations (Besitz et Verkehrsteuer), par l'ordonnance du 28 mai 1921.

Au sens étroit du mot, le Finanzamt est l'organe chargé d'administrer les impôts sur la possession et sur les mutations.

Les organes chargés de la gestion des douanes portent le nom de Zollamt et de Hauptzollamt.

La division territoriale ne se présente pas ici comme dans l'organisation judiciaire. Le même point territorial peut appartenir à un Finanzamt et à un Zollamt ou Hauptzollamt, et même à un Finanzamt formé spécialement pour l'administration d'un seul impôt, par exemple l'impôt sur le chiffre d'affaires. Dans les grandes villes, il pourra être formé indépendamment des Finanzämter de quartier, un Finanzamt compétent pour l'assiette d'un seul impôt sur les sociétés (Körperschaftsteuer). L'article 21, al. 2, est assez souple pour s'adapter à toutes les circonstances dont le Ministre des Finances reste seul juge.

La liste actuelle des Offices de Finances a été fixée par l'ordonnance du 6 juin 1920 (*Reichsfinanzblatt* de 1920, page 271).

Composition. — A la tête du Finanzamt et des bureaux auxiliaires (Offices annexes de douane, bureaux d'exécution, etc.), se trouve le Directeur (Vorsteher). Il lui est adjoint des fonctionnaires, fonctionnaires de l'Office ou autres, tous agissant en son nom et dans les limites des pouvoirs qu'il leur délègue.

Le Finanzamt, comme l'Office de Finances de Pays, est donc organisé sur le type bureaucratique. Le Directeur a la direction supérieure du service et la faculté de réserver son appréciation dans chaque affaire. Par une conséquence logique, il est responsable devant l'autorité supérieure de la direction du service.

En principe, il doit assurer le travail d'une division, sauf le cas où le Finanzamt est trop chargé. En toutes circonstances, il a l'administration générale et les affaires du personnel. Il est en outre le surveillant de la caisse. Il préside enfin, avec voix délibérative, les Commissions fiscales siégeant auprès du Finanzamt dont il est parlé à la suite.

Les affaires relèvent du service de l'administration des impôts ou du service de caisse et des comptes (recettes et dépenses).

Les affaires d'administration sont groupées par division suivant la nature des impôts. La division comprend de 2 à 5 employés.

Attributions. — Le Finanzamt a l'administration des impôts au sens de l'article 1, alinéa 2 de la R. A. O. Il peut également être chargé de l'administration du domaine et des impôts des Pays et généralement des impôts perçus au profit d'une autorité de droit public. En un mot, ses attributions relèvent du même domaine que celles de l'Office régional. Mais tandis que celui-ci se cantonne le plus souvent dans un rôle de surveillance et de contrôle, le Finanzamt établit l'imposition, en poursuit le recouvrement et perçoit la créance fiscale par ses services de caisse. C'est la véritable autorité d'exécution des lois d'impôt.

LES COMMISSIONS FISCALES DE L'OFFICE DE FINANCES (AUSSCHÜSSE)

Les articles 25 à 31 de la R. A. O., développés par l'ordonnance ministérielle du 25 mai 1920 (R. F. B. 1920, page 1118), instituent et organisent, auprès du Finanzamt, des Commissions chargées de l'assiette des impôts sur

le revenu et sur le capital, à l'exclusion de l'impôt sur les successions.

L'originalité de cette institution qui rappelle d'assez loin la Commission locale des répartiteurs, pour l'établissement de la contribution mobilière en France, mérite de retenir l'attention.

Formation et composition. — La circonscription du Finanzamt est divisée en plusieurs districts. Le district fiscal ne doit pas comprendre généralement plus de 15.000 et moins de 3.000 habitants.

Pour chaque district fiscal, il est formé une Commission. En outre, il peut être formé des Commissions spéciales englobant plusieurs districts fiscaux ou la circonscription du Finanzamt.

Chaque Commission se compose d'un Président (le Directeur du Finanzamt ou son délégué), de quatre à huit membres *élus* et de deux à quatre membres *nommés*.

Le Président a voix délibérative et, en cas de partage, sa voix est prépondérante.

A chaque membre est joint un suppléant, élu ou nommé. Le service des commissaires est honorifique et obligatoire. Ils prêtent le serment et sont tenus au secret professionnel.

Les commissaires élus sont désignés par la représentation communale ou la représentation de l'association des communes, si un district comprend plusieurs communes. Au mois de mai, on procède au renouvellement des commissaires. La durée normale du mandat est de trois ans.

Les fonctions des membres nommés ont également une durée de trois ans. Ils sont désignés par l'Office de Finances régional qui intervient en outre pour arrêter :

- 1° Les districts fiscaux de chaque Finanzamt;
- 2° Le nombre des commissaires;

3° Les représentants du Directeur du Finanzamt à la présidence;

4° La formation des Commissions spéciales ainsi que l'étendue de leurs attributions;

5° Les bases des allocations accordées aux Commissaires pour frais et perte de temps.

Attributions. — Les Commissions collaborent (mitwirken) à l'assiette des impôts sur le revenu et sur le capital autres que l'impôt sur les successions, non pas seulement avec voix consultative, mais avec voix délibérative. Elles statuent également sur l'opposition formée sur leurs décisions.

Les Commissions ont les mêmes pouvoirs que le Finanzamt, sauf la restriction de l'article 208, alinéa 2 (communication des livres avec l'assentiment du contribuable). Ils peuvent notamment contraindre les contribuables à donner des renseignements et les inviter à comparaître si cela est nécessaire (article 205, al. 2 et 172 et suivants de la R. A. O.).

La procédure. — Les Commissions sont convoquées par le Président verbalement ou par écrit en un point du district fiscal. L'Office de Finances régional peut fixer un autre lieu de session en général ou dans un cas particulier.

La Commission siège valablement à trois membres au moins dont le Président.

Il doit être rédigé pour chaque affaire un procès-verbal indiquant notamment le nom du Président et des Commissaires et portant la signature de tous les membres ayant pris part aux débats.

LA COUR DE FINANCES DU REICH (REICHSFINAUZHOF)

La Cour de Finances est le tribunal suprême en matière fiscale. Elle siège à Munich. Son institution est antérieure à la R. A. O. Elle a été créée par la loi du 26 juillet 1918 pour le contentieux des impôts sur la possession et sur les mutations.

La R. A. O. (articles 32 à 46) règle sa composition actuelle et élargit ses attributions.

COMPOSITION. — Elle comprend un premier Président, des Présidents de Chambres et des Conseillers, tous nommés à vie par le Président du Reich. Le gouvernement est représenté par le ministère public.

Les membres de la Cour sont répartis entre les Chambres dont le nombre est fixé par le Ministre des Finances, par une Commission composée du premier Président, des Présidents et des trois Conseillers les plus anciens.

La distribution des affaires est également de la compétence de la Cour.

Pour les affaires particulièrement importantes, une grande Chambre est formée.

ATTRIBUTIONS. — L'activité de la Cour de Finances se manifeste par des jugements, des décisions non juridictionnelles et des actes de législation.

1. *Jugements.* — La Cour de Finances est compétente pour statuer définitivement en matière d'impôts, au sens de l'article 1, alinéa 2. Sa compétence peut s'étendre aux impôts perçus par les Pays (art. 32, § 4). Elle juge les recours formés contre les décisions fiscales ou contre les décisions sur les demandes ou restitution fondées sur le droit ou contre les décisions demandant le rem-

boursement des indemnités accordées ou des sommes restituées par le fisc.

Sa compétence peut s'étendre sur les impôts perçus par les Pays, sur la demande de leurs gouvernements (art. 32, al. 4).

2. *Décisions non juridictionnelles.* — La Cour de Finances est appelée à décider en matière disciplinaire sur la suspension des fonctions de membre d'honneur du tribunal de finances du Landesfinanzamt (art. 18).

Elle statue encore sur la décision de l'Office de Finances de Pays interdisant à l'auteur ou complice d'une fraude ou à un contribuable l'exercice de sa profession (art. 200 et 366).

Actes de législation. — En vertu de l'article 6 de la loi sur les impôts de Pays (Landessteuergesetz) du 30 mars 1920, la grande Chambre de la Cour est appelée à examiner à l'occasion d'une difficulté d'interprétation qui oppose le Ministre des Finances du Reich à un gouvernement de Pays, si une disposition fiscale de la législation de Pays est conforme à la législation du Reich.

Cette décision est assimilée à un acte de législation.

LES TRIBUNAUX FISCAUX (FINANZGERICHTE)

Auprès de chaque Office de Finances régional, il existe un organe, premier degré de la juridiction fiscale, juge des recours contre les décisions du Finanzamt sur l'opposition (art. 218, 245) et dont l'organisation, le fonctionnement et les attributions sont réglés par les articles 14 à 18 de la R. A. O., complétés par l'ordonnance ministérielle sur la formation des tribunaux fiscaux du 5 août 1921.

Composition. — Le tribunal fiscal se compose de

fonctionnaires et de membres d'honneur, répartis entre les Chambres. Les premiers sont choisis par le Ministre des Finances parmi les membres du Landesfinanzamt. Les membres d'honneur et leurs suppléants sont élus pour moitié par des organes de l'administration locale ou par la représentation des Pays (commissions provinciales, chambres des représentants de Pays et, pour Berlin, par le Conseil municipal), et pour l'autre moitié, par des représentations professionnelles.

Le Président du Landesfinanzamt arrête en tenant compte de la situation locale :

- 1^o Le nombre et le siège des Chambres;
- 2^o Le nombre total des membres d'honneur et de leurs représentants à élire;
- 3^o Les représentations appelées au vote;
- 4^o La répartition des membres entre les organes, électeurs.

Les tribunaux fiscaux se divisent en Chambres.

Les Chambres siègent à cinq membres dont trois membres d'honneur.

Le tribunal fiscal du Landesfinanzamt de Berlin comprend dix chambres et compte cent quatre-vingts membres d'honneur.

Attributions. — Le tribunal fiscal statue sur l'appel formé contre les décisions du Finanzamt sur l'opposition (art. 218 et 245) relative à l'établissement des impôts autres que les douanes et les impôts sur la consommation. Il est juge du fait et du droit.

Contre la sentence du tribunal fiscal rendue sur l'appel émanant soit du contribuable, soit du Finanzamt, il existe le pourvoi devant la Cour de Finances.

Les tribunaux fiscaux jugent en pleine indépendance. Ils ne relèvent que de la loi (art. 14, § 4).

LA PROCÉDURE DE L'IMPOSITION

Dégagée des dispositions concernant la matière, la deuxième partie de la R. A. O. : « De l'imposition », traite des autorités de finances actives ou juridictionnelles en action. Elle fixe les règles de l'assiette proprement dite et des opérations préparatoires qui conduisent à la décision fiscale, organise les voies de recours protectrices des intérêts du Trésor et des droits et des garanties des contribuables, et enfin réglemente le recouvrement forcé.

Dans un chapitre préliminaire, la R. A. O. traite de la compétence *ratione loci*, des délais et des significations de l'acte de l'autorité de finances en général. Nous étudierons les dispositions y relatives en y ajoutant un exposé : celles qui concernent les frais et les moyens de contrainte.

GÉNÉRALITÉS

DE LA COMPÉTENCE *RATIONE LOCI*

Pour prévenir les conflits d'attribution, la R. A. O. qui a fixé dans sa première partie la compétence *ratione materiæ*, règle dans les articles 51 à 63 la compétence *ratione loci*. Sauf dispositions contraires, l'autorité

compétente (Finanzamt et Landesfinanzamt) sera déterminée, suivant que l'impôt atteint la personne, le bien ou l'acte, par le lieu du domicile ou de la résidence, par le lieu de l'exploitation ou du siège de l'entretien, de la situation des biens, et en ce qui concerne l'acte (56), l'autorité compétente sera celle qui la première en a été saisie.

Les articles 62, 63 et 51, al. 2, en précisant les notions de domicile et de résidence, écartent les difficultés lorsqu'on se trouve en présence de plusieurs domiciles ou de plusieurs résidences.

Les conflits d'attribution de compétence sont réglés par l'autorité supérieure (60) ou par le Ministre des Finances (57).

La décision émanant d'une autorité incompétente, *ratione loci* n'est pas nulle de plein droit. Elle est seulement annulable et le vice de forme ne peut plus être soulevé lorsque les délais d'opposition, de la demande en nullité ou des autres recours sont expirés (61),

LA DÉCISION FISCALE

On entend par Verfügung (décision) toute manifestation d'activité, la voie de fait exceptée, toute déclaration de volonté des autorités de finances de l'administration active ou juridictionnelle qui est fondée sur des dispositions de droit fiscal.

Forme. — En principe, la décision n'est pas soumise à des règles de forme. Elle peut être faite verbalement ou par écrit. Là où il y a lieu à signification, la forme écrite est nécessaire.

Nullités. — La R. A. O. est muette sur la question des nullités. La règle générale suivie est que la décision

irrégulière n'est pas nulle de plein droit mais seulement annulable.

La R. A. O. en fait des applications fréquentes. Il suffira de signaler l'article 48 (valabilité d'une décision à laquelle a collaboré un fonctionnaire malgré l'interdiction légale); ou l'article 61 : « L'imcompétence *ratione loci* d'un Finanzamt ne frappe pas ses actes de nullité »; ou l'article 78, § 1 (décision prise par une autorité incompétente *ratione materiæ*); ou l'article 78, § 2 (décision obtenue par tromperie, pression ou corruption).

Des doutes peuvent s'élever dans l'hypothèse où un Finanzamt a décidé à la place de la Commission fiscale, où le Président a statué à la place du Tribunal fiscal. Si on ne croit pas devoir reconnaître à son profit la nullité de plein droit, le contribuable disposera d'une voie de recours, telle que le recours devant la Cour de Finances.

Il en est de même pour le cas de vices de forme lorsque par exemple, la décision fiscale (art. 211) n'indique pas le montant de l'impôt, mais seulement la base et les éléments du calcul.

Notification. — La décision n'a effet qu'à partir du moment où connaissance en a été donnée. L'article 73 indique comment la connaissance de la décision est réalisée : par la publication, par l'exposition de listes de contribuables (rôles), par une signification si elle est prévue expressément. La connaissance peut être encore donnée verbalement à la personne présente, ou même par téléphone dans les cas de peu d'importance (octroi d'un délai).

Pour les personnes absentes, l'information écrite est la règle.

L'instant où la notification est accomplie est de la plus grande importance pour la conservation des droits et obligations du contribuable et aussi pour le retrait, la

modification ou le remplacement de la disposition.

Retrait de la décision non encore notifiée. — Aux termes de l'article 74 : « Les dispositions peuvent être rapportées, modifiées ou remplacées jusqu'au moment où la connaissance en est donnée. »

L'article précité s'applique également aux décisions contentieuses, à la partie ou à l'une des parties, jusqu'au moment de la signification et, en cas de débat oral, jusqu'au prononcé.

Réformation et révocation de la décision notifiée. — La décision qui a été notifiée peut présenter de simples erreurs matérielles ou des illégalités ou des erreurs d'appréciation.

L'article 74, al. 3 prévoit la première hypothèse :

« Les erreurs de plume ou de calcul ou semblables inexactitudes visibles, peuvent être rectifiées même après notification ou le prononcé de la décision. »

Les deux autres hypothèses relèvent de l'article 75 :

« Si après la notification, l'autorité estime qu'une décision n'est pas justifiée (ist ungerechtfertigt), ce qui signifie contraire au droit ou au fait, elle peut la rapporter ou la modifier. »

Cette disposition est l'application du principe admis par les auteurs et la jurisprudence que, en droit public, les décisions mal fondées en droit ou en fait peuvent être généralement rapportées, sauf disposition légale contraire.

Pour éviter que cette faculté de révocation ne s'exerce arbitrairement, les articles 76, 77 et 78 apportent des limitations à la règle posée par l'article 75 et qui se trouvent énumérées ci-dessous :

1^o Les décisions contentieuses définitives ne peuvent être rapportées ou modifiées (art. 76, § 3);

2^o Si la décision fiscale concerne des impôts autres que

les douanes et les impôts sur la consommation et qu'elle ne concerne ni l'imposition postérieure en cas d'omission (Nachveranlagung), ni l'imposition complémentaire (Neuveranlagung), ni la rectification de l'imposition (articles provisoires), la rectification n'est possible qu'avec le consentement du contribuable ou qu'à son avantage, (art. 76, § 1 et 2). La rectification de l'imposition concernant les douanes ou un impôt de consommation ne comporte pas ces restrictions. La raison en est que dans cette catégorie d'impôts, la pratique donne lieu de constater que les erreurs de taxation sont plus fréquentes.

3° Si la décision sanctionne l'inobservation d'obligations fiscales par l'imposition de moyens de contrainte, de versements de garantie, de suppléments d'imposition, elle ne peut être rapportée ou modifiée qu'au profit de ceux auxquels ces peines sont appliquées (article 77).

4° Les décisions (non contentieuses) accordant sur requête restitution ou indemnité ne peuvent être modifiées ou rapportées que sur nouvelle requête (article 75, phrase 2);

5° Les décisions accordant des avantages aux contribuables ne peuvent être rapportées ou modifiées que dans les cas énumérés à l'article 78.

Effet de la décision. — La décision a effet contre les successeurs et en outre contre les personnes qui étaient en mesure de l'attaquer, soit en qualités de représentants, soit en vertu d'un droit propre.

La décision contentieuse n'a effet qu'à l'égard des parties.

DES DÉLAIS

La R. A. O. distingue les délais légaux et les délais fixés par les autorités.

Pour la computation des délais, elle renvoie au Code Civil (art. 187 à 193).

ART. 187. — Lorsqu'un évènement ou un moment quelconque de la journée ont été fixés comme point de départ d'un délai, le jour où se réalise cet événement ou ce moment n'est pas compris dans le calcul du délai.

Si c'est le commencement d'un jour qui a été pris pour point de départ, ce jour est compris dans le calcul du délai. Il en est de même de celui de la naissance pour le calcul de l'âge.

ART. 188. — Un délai fixé par jours prend fin à l'expiration du dernier jour.

Un délai fixé par semaines, par mois, ou par espace de temps comprenant plusieurs mois (années, semestres, trimestres), prend fin, au cas de l'article 187, alinéa 1, à l'expiration du jour de la dernière semaine ou du dernier mois qui répond par sa dénomination ou son quantième au jour où se réalise l'évènement ou le moment, et dans le cas de l'article 187, alinéa 2, à l'expiration du jour de la dernière semaine ou du dernier mois qui précède le jour répondant par sa dénomination ou son quantième au jour pris comme point de départ du délai.

Si dans un délai fixé par mois le jour de son expiration manque dans le dernier mois, le délai se termine à l'expiration du dernier jour de ce mois.

ART. 189. — Par une demi-année, il faut entendre un délai de six mois, par un quart d'années un délai de trois mois, par un demi-mois un délai de quinze jours.

Si un délai est fixé à un ou plusieurs mois, plus un demi-mois, on compte les quinze jours en dernier lieu.

ART. 190. — En cas de prorogation d'un délai, le nouveau délai commence à courir à l'expiration de l'ancien article 191. Lorsqu'une période est établie par mois ou par années dans ce sens qu'elle n'ait pas besoin de s'accomplir d'une manière continue, le mois est

compté de trente jours et l'année de trois cent soixante-cinq jours.

ART. 192. — Par le commencement d'un mois on entend le premier jour, par le milieu le quinzième, par la fin le dernier jour du mois.

ART. 193. — Si une déclaration de volonté ou une prestation doit être faite à un jour ou dans un délai, et que le jour fixé ou le dernier jour du délai tombent un dimanche ou un jour férié, et reconnu légalement comme tel au lieu de déclaration ou d'exécution, le jour ouvrable suivant remplace le dimanche ou le jour férié.

Les contribuables qui se trouvent éloignés du Reich bénéficient de délais légaux plus étendus que les délais ordinaires (66).

L'observation des délais légaux stricts n'est pas toujours possible et l'application des sanctions prévues en cette matière pourrait être rigoureuse dans certaines circonstances.

La R. A. O. prévoit ces situations en permettant la prorogation des délais.

Les délais légaux de remise des déclarations et les délais de toutes sortes imposés par les autorités de finances peuvent être prorogés (65) par ces autorités.

Même pour les délais de recours qui sont des délais d'exclusion, la prorogation peut être accordée (par l'autorité appelée à décider sur le recours) au contribuable, sur sa demande, pour des motifs indépendants de sa volonté : maladie, absence forcée, surcharge dans les occupations professionnelles (68). Ce délai supplémentaire ou délai gracieux (*Nachsischt*) existe également au profit de l'administration. Il peut être accordé même dans le cas où la décision est passée en force de chose jugée.

Dans la pratique, l'octroi facile de délais gracieux

eût abouti à laisser toujours ouverte la voie des recours et à ruiner le principe de l'autorité de la chose jugée. L'article 69 prévient ce grave inconvénient en n'accordant qu'un délai très court (deux semaines) pour la présentation de la demande en délai gracieux.

DES FRAIS

La R. A. O. distingue les taxes (Gebühren) et les débours (Auslagen). Les taxes correspondent à une rémunération des services de l'administration. Les débours sont les dépenses occasionnées à l'administration ou à l'autre partie. L'expression *frais* (Kosten) comprend, dans son sens général, les taxes et les débours.

Sauf erreur de bonne foi, le contribuable doit supporter les frais de l'*investigation fiscale*, si le résultat final dépasse de plus d'un tiers l'impôt correspondant à ses déclarations. En dehors de cette hypothèse, la procédure de l'*investigation fiscale* a lieu sans frais.

Dans la *procédure contentieuse*, les frais peuvent être supportés par le Reich ou par le contribuable. Si le Reich est condamné aux frais, il ne doit rembourser au contribuable que les dépenses nécessaires. Si les frais sont mis à la charge du contribuable, il doit payer des taxes (289) et les débours (290, 291 et 292).

Les taxes sont calculées proportionnellement à l'importance du litige, d'après l'article de la loi sur les frais judiciaires.

Dans la *procédure de la plainte* (Berchwerde), les frais sont limités aux débours.

Dans la *procédure non juridictionnelle devant la Cour de Finances*, des taxes sont perçues avec les débours.

Dans la procédure du *recouvrement ordinaire* et dans celle du *recouvrement forcé*, le débiteur supporte les frais d'avertissement et de recouvrement (315).

Enfin, le contribuable est débiteur des débours qui sont nés à l'occasion d'une demande en délai de grâce (69).

DES MOYENS DE CONTRAINTE

Pour obtenir le paiement de la dette fiscale, l'administration a à sa disposition le recouvrement par contrainte (Beitreibung), réglé par les articles 298 à 354 de la R. A. O.

Mais lorsqu'il ne s'agit pas de réaliser directement la prestation de l'impôt, mais d'obtenir du contribuable que personnellement il fasse ou non, qu'il ait une conduite conforme aux intérêts de finances du Reich, l'administration est armée de moyens de contrainte analogues à ceux de la police dont l'énumération et le domaine d'application sont fixés par l'art. 202, § 1.

« Les Finanzämter peuvent contraindre à l'observation des ordres qu'ils émettent dans l'investigation et le contrôle fiscal, par des amendes, par l'exécution aux frais du contribuable et par la contrainte directe. »

D'une manière précise, le champ d'application des moyens de contrainte comprend les articles 157, 162 à 216, 229, 298, 338 al. 2, 347, 406 al. 4, 417, 403 et de plus les prescriptions contenues dans les lois d'impôts particulières.

L'application de l'alinéa 1 de l'article 202 précité est soumise à certaines règles de procédure, et notamment à la règle de l'avertissement écrit (202, al. 6).

Cette formalité constitue une garantie pour le contribuable (ou son représentant). Elle lui permet d'introduire un recours (Beschwerde) avant l'application du moyen de contrainte. Le Landesfinanzamt décide sur le recours (283). Contre cette décision, le recours de droit devant la Cour de Finances est recevable (Rechtsbeschwerde).

Les moyens de contrainte de l'article 202 ne constituent pas des peines criminelles. En conséquence, leur application peut être adoucie ou même annulée si l'ordre est exécuté à temps.

DE LA PROCÉDURE DANS L'ASSIETTE ET DANS L'INVESTIGATION FISCALES

C'est à l'administration active qu'il appartient de rechercher et d'établir l'imposition et d'en assurer le recouvrement sous le contrôle juridictionnel des tribunaux fiscaux et de la Cour de Finances du Reich.

Assiettes, *Voies de recours* et *Recouvrement* sont les trois subdivisions de la deuxième partie de la R. A. O. qui a pour titre : *De l'imposition*. Nous ne nous occuperons dans ce chapitre que de l'assiette (*Feststelleing*) et des travaux préparatoires (*Ermittlungsverfahren*).

C'est le Finanzamt qui doit rechercher les faits imposables et établir l'imposition.

Il n'a pas à rechercher seulement le fait, mais encore la relation juridique. Dans quelle mesure est-il lié sur ce point aux décisions d'autres autorités, et notamment des tribunaux civils ? C'est une question très délicate à laquelle la R. A. O. n'apporte aucune solution.

Nous avons dit antérieurement que les contribuables et même les tiers doivent collaborer à l'assiette de l'imposition et que le Finanzamt peut les y contraindre par les moyens mis à sa disposition par l'article 202.

Parmi les nombreuses obligations des contribuables envers le Finanzamt (voir précédemment : « De la dette fiscale, prestation de services), la souscription de la

déclaration du revenu ou de la fortune imposable vient en premier lieu.

La déclaration ne fait pas foi à l'égard du fisc jusqu'à preuve du contraire.

Le Finanzamt vérifie d'office la déclaration (205). En ce qui concerne la forme, il invite par écrit le déclarant à réparer les omissions et à faire disparaître les équivoques. Quant au fond, il vérifie l'exactitude des indications fournies tant dans l'intérêt du contribuable que dans l'intérêt du Trésor (204 et 205). Il peut faire appel au concours d'experts ou à l'assistance des représentations professionnelles (206).

Tout redressement de la déclaration doit être notifiée au contribuable et celui-ci appelé à s'expliquer.

La procédure de la vérification est ordonnée comme suit et de manière à gêner le moins possible le contribuable et à faire appel en dernier lieu au service de renseignements des tiers (209).

1^o Une demande écrite de renseignements est adressée au contribuable;

2^o Si elle ne suffit pas, le contribuable peut être invité à comparaître;

3^o Si les allégations verbales ou écrites ne paraissent pas d'une valeur probante suffisante, le Finanzamt peut exiger la représentation des livres et papiers d'affaires (207, § 1);

4^o Dans le cas où la vérification n'a pas abouti, le Finanzamt peut contraindre les tiers à répondre à des demandes de renseignements (177), et si cela est insuffisant, les inviter à présenter leurs livres et à fournir des relevés d'écritures (177 et 185);

5^o Si cette mesure paraît nécessaire, le Finanzamt peut exiger du contribuable et des tiers la représentation des valeurs contenues dans les coffres-forts ou autres coffres;

6^o Enfin, si les moyens précédents (1 à 5) ne donnent

pas de résultat, le Finanzamt peut imposer au contribuable l'affirmation de sincérité ou lui déférer le serment.

L'ordre sus-indiqué est également obligatoire dans la procédure des recours (229 et 298). Mais il ne s'impose pas dans la surveillance fiscale. Ainsi, en vertu de l'article 189, le fisc peut s'adresser en premier lieu à la banque ou à la caisse d'épargne du contribuable.

L'article 208 semble accorder une présomption d'exactitude en faveur des déclarations conformes aux livres et relevés d'affaires régulièrement tenus. Pour M. Becker — et la pratique, confirmée par la législation postérieure, s'est accordée avec son interprétation — les écritures, le bilan, doivent être pris pour point de départ et non pour base de l'imposition. Le bilan commercial n'est pas le bilan fiscal.

L'obligation de la présentation des livres est une de celles qui pèsent le plus au contribuable. Il craint pour le secret de ses affaires. La R. A. O. lui donne une garantie en lui permettant de refuser la communication des livres à la Commission fiscale. C'est le directeur du Finanzamt ou son représentant qui recueille alors la preuve et en rapporte le résultat, verbalement ou par écrit.

Lorsque la déclaration a été vérifiée et modifiée le cas échéant, elle sert de base à l'imposition.

Si les investigations ne suffisent pas et si le contribuable ne peut ou veut donner de renseignements, la taxation d'office intervient. Dans ce cas, l'estimation (Schätzung) doit tenir compte autant que possible des circonstances. Le contribuable qui se laisse imposer d'office encourt le risque d'être surtaxé. S'il y a faute de sa part, le recours est limité à la Beschwerde (réclamation devant le Landesfinanzamt). Les tribunaux fiscaux et la Cour de Finances n'interviennent pas.

L'article 211 règle les formes de la décision fiscale dont l'émission par écrit est prescrite par la loi.

L'indication du montant de l'impôt est obligatoire, à peine de nullité de la décision. Les autres formalités (al. 2) ne sont pas substantielles et leur omission laisse subsister la validité de la décision. L'inobservation de la prescription de l'alinéa 3 — signification sous pli fermé — empêche la décision d'acquiescer l'autorité de la chose jugée.

Il peut arriver que l'imposition soit omise au cours de la période de l'assiette générale ou bien qu'elle se trouve insuffisante. La R. A. O. prévoit ces deux hypothèses.

Le Finanzamt peut réparer l'omission (Nachveranlagung) aussi bien que l'insuffisance (Neuveranlagung) dans les limites de la prescription.

Toutefois, en ce qui concerne les impôts d'assiette (Veranlagungssteuern), cette possibilité est limitée à la découverte de faits nouveaux et de preuves nouvelles ou à la découverte d'erreurs sur le fait ou sur le droit par l'administration supérieure du contrôle. L'imposition complémentaire interviendra notamment pour la rectification de l'imposition primitive établie sur des données provisoires ou conditionnelles (214).

D'autre part, l'imposition complémentaire ne peut être établie sur le fondement d'une jurisprudence nouvelle.

Enfin, en vertu de l'article 215, le Ministre des Finances peut négliger le redressement d'impositions de faible importance.

En sens inverse, une rectification de l'imposition antérieure au profit de contribuable est possible, si la prescription n'est pas opposable, lorsque des erreurs sont découvertes par l'administration supérieure de contrôle.

Il reste à signaler un cas particulier de l'assiette : l'imposition à forfait avec l'accord du contribuable. Lorsque l'établissement d'une imposition d'après la règle générale entraînerait des frais considérables, l'administration est autorisée, par de nombreuses lois

particulières (art. 38 de l'impôt sur les successions, article 32 de la loi d'impôt sur le charbon, etc.), à la fixer forfaitairement (Pauschsumme), après entente avec le contribuable.

DES RECOURS

Les contestations qui s'élèvent entre le Reich et les contribuables échappent à la compétence des tribunaux ordinaires (227).

Comme exceptions à la règle, on ne peut citer que les articles 301 et 303, en vertu desquels les tiers lésés par une mesure d'exécution ont à faire valoir leurs droits par la voie judiciaire.

Le contentieux se déroule en premier lieu devant les organes de l'administration active et se termine devant les organes exclusivement juridictionnels.

L'OBJET ET LES VOIES DE RECOURS LES PARTIES

Les voies de recours sont ouvertes contre les décisions des autorités fiscales :

— L'*appel* (Berufungsverfahren) et la *demande en annulation* (Anfechtungsverfahren), contre les décisions fixant l'impôt (Steuerbescheide ou décisions assimilées telles que les demandes en restitution d'impôts);

— La *réclamation* (Beschwerde), contre les décisions autres que les précédentes;

— Enfin la *plainte hiérarchique* trouve place dans le

droit fiscal comme dans le droit général administratif, bien que la R. A. O. n'en fasse pas mention.

Les deux premières voies de recours font l'objet des articles 217 à 223.

L'appel s'applique aux impôts autres que les douanes et les impôts de consommation. Il s'ouvre par l'*opposition* devant le Finanzamt. Contre la décision du Finanzamt sur l'opposition, l'*appel* est admis devant le Landesfinanzamt. La décision du Landesfinanzamt sur l'appel peut faire l'objet d'un pourvoi (Rechtsbeschwerde) à la Cour de Finances du Reich.

La *demande en annulation* est la voie de recours ouverte pour les impôts de douane et les impôts de consommation. Elle ne comporte que deux degrés de juridiction : le Landesfinanzamt et la Cour de Finances qui est saisie, comme dans la voie de recours précédente, par le pourvoi.

La troisième est ouverte par l'article 224. La *réclamation* doit être adressée à l'autorité immédiatement supérieure. Elle n'aboutit à la Rechtsbeschwerde que dans certains cas, notamment dans la saisie arrêt et dans la contrainte de l'article 202.

Le *pourvoi* à la Cour de Finances (Rechtsbeschwerde) est admis pour violation de la loi et des formes de la procédure — de même que la demande en révision du droit civil et du droit pénal (articles 549 et suivants du Code de Procédure civile et articles 376 et suivants du Code de Procédure pénale) — et de plus contre une méconnaissance évidente de la teneur des documents et actes concernant le recours.

Les parties. — Peuvent être parties dans la procédure de l'appel et de la demande en annulation :

1° Le contribuable;

2° La personne qui répond solidairement avec le contribuable ou est responsable personnellement du paiement de la dette fiscale;

3° La personne qui a été appelée ou s'est jointe à la cause;

4° Le directeur du Finanzamt si l'objet du recours est une décision de la Commission fiscale; l'autorité fiscale, si l'objet du recours est un jugement du tribunal fiscal;

5° Le directeur du Landesfinanzamt dont la décision est attaquée;

6° Le Ministre des Finances.

Dans la procédure de la réclamation (Beschwerdeverfahren), peuvent être parties toutes les personnes qui sont lésées par une disposition de l'autorité fiscale.

LE COURS DE LA PROCÉDURE

Introduction du recours. — Le recours de droit (Rechtsmittel) peut être formé par écrit ou exposé verbalement et consigné dans un procès-verbal (234).

Délai. — Le délai d'introduction du recours de droit est de un mois à compter du jour de la signification ou de la connaissance donnée (230 et 231).

Désistement et retrait. — L'autorité fiscale et le contribuable peuvent renoncer au recours ou le retirer avant la signature de la décision et s'il y a débat oral, avant la fin du débat.

Effet du recours. — Le recours n'est pas suspensif. L'autorité peut suspendre l'exécution, le cas échéant, contre remise de sûretés.

Motivation. — La requête doit indiquer les faits la motivant ainsi que les moyens de preuve et l'étendue de la demande. La désignation exacte du recours ne s'im-

pose pas. Il suffit que, dans la déclaration écrite ou verbale, le réclamant s'élève contre la décision fiscale qui lui paraît irrégulièrement établie.

Examen de la requête au fond et en la forme. — L'autorité contentieuse examine d'office si la requête remplit les *conditions de forme*. Elle invite le demandeur à remédier aux vices de forme non essentiels qu'elle peut présenter.

Si les vices de forme sont essentiels ou si la requête est présentée hors délai, l'autorité contentieuse déclare la requête irrecevable.

Lorsque l'autorité contentieuse est du type collégial, l'examen de la recevabilité de la requête appartient en premier lieu à son président, et en appel, à l'autorité contentieuse (236).

L'autorité contentieuse instruit le fond de la requête en tant qu'elle est appelée à juger le fait. Son instruction est inquisitoriale. Elle dispose à cet effet des pouvoirs accordés aux Finanzämter dans la procédure de l'assiette (229). Elle n'est pas liée aux conclusions du demandeur et peut même modifier la décision attaquée au désavantage de ce dernier, si elle découvre de nouveaux faits ou de nouvelles preuves.

Le demandeur peut se faire représenter dans toutes les phases de la procédure et agir par mandataire (238).

Les bases de l'imposition qui ont fait l'objet de la décision attaquée doivent être communiquées au contribuable, sur sa demande ou d'office s'il y a lieu (240).

Si des experts sont appelés au débat, il doit être donné occasion au contribuable de les entendre (241).

Lorsque le recours est rejeté, la décision doit contenir l'énonciation des faits et du droit appréciés et le résultat de la preuve (242).

La décision doit être notifiée au demandeur sous pli fermé.

DU RECOUVREMENT FORCÉ

A l'exception du recouvrement forcé (Beitreibung), la R. A. O. laisse aux dispositions exécutives le soin de régler la perception de l'impôt et d'organiser les services de caisse et de comptes.

La procédure du recouvrement forcé ou plus exactement de l'exécution forcée, car elle peut avoir pour but de contraindre à des prestations autres que des prestations en argent (347), est modelée en général sur celle du Code de procédure civile, sauf deux différences principales : le créancier se confond avec l'autorité d'exécution, la simple sommation de prêter tient lieu du titre exécutoire exigé dans la procédure civile.

Le Finanzamt est l'autorité d'exécution. Est débiteur forcé, celui qui est obligé en vertu des lois fiscales. Celui qui s'est obligé à répondre pour le débiteur fiscal, d'après le droit civil, ne peut être poursuivi que par la voie judiciaire.

Préalablement à l'exécution forcée, le Finanzamt peut prendre les *mesures conservatoires* qui garantissent le paiement de la créance. Elles consistent dans la *saisie-arrêt* portant sur les biens mobiliers et immobiliers du redevable ou bien dans la *contrainte par corps* si la première sûreté paraît inefficace, comme dans le cas d'un départ imminent à l'étranger. Les articles 251 et 252 règlent la matière.

Lorsque la créance n'est pas payée à l'échéance, et que le Finanzamt ne peut être désintéressé par la réalisation d'une sûreté, l'exécution forcée est mise en action.

Elle prend la forme de la saisie dans les choses mobilières et de l'interdiction de disposer des créances mobilières, mesures suivies en général de la vente aux enchères publiques (231 à 344).

Pour les biens immeubles, l'exécution forcée a lieu selon les règles du Code de procédure civile (345-346). Elle n'intervient que si le recouvrement ne peut être assuré par la saisie mobilière.

L'exécution forcée doit faire l'objet d'un préavis, par écrit ou par la voie des journaux. Un délai d'exécution volontaire d'une semaine est accordé au débiteur. Les frais d'avertissement et d'exécution forcée sont mis à la charge du débiteur.

Si l'exécution forcée n'offre aucun succès ou n'a conduit à aucun résultat, le contribuable devra remettre au Finanzamt un état de sa fortune certifié par le serment révélateur (Offenbarungseid).

Le débiteur est admis à faire valoir ses réclamations contre l'exécution forcée : par les voies de recours générales contre l'existence ou la quotité de la créance ; par la voie de recours de l'art. 224 en ce qui concerne les vices de forme de la procédure. Les tiers qui sont lésés par l'exécution ont à faire valoir leurs droits par la voie des tribunaux ordinaires.

Pour l'exécution forcée de prestations autres que les prestations en argent, telles que prestations de sûretés, de renseignements, cession de droits au Reich, etc., le fisc dispose des moyens de contrainte de la procédure de l'assiette : amende, exécution aux frais du débiteur et contrainte directe.

LE DROIT PÉNAL

En ce qui concerne le droit pénal, la R. A. O. s'en tient essentiellement au droit précédent. Elle codifie les dispositions du droit matériel et du droit formel éparses dans les lois d'impôts particulières. Elle y ajoute, il est vrai, des innovations de détail importantes, mais les principes fondamentaux sont maintenus. L'idée un instant envisagée d'établir un droit pénal et d'organiser une procédure propres au droit fiscal n'a pas été prise en considération.

L'infraction fiscale relève du droit pénal général (art. 355). La juridiction ordinaire en connaît soit directement, soit médiatement, quand elle est saisie de la demande en décision judiciaire à la suite d'une décision pénale administrative, ou lorsque l'infraction est poursuivie à la requête du ministère public.

LE DROIT MATÉRIEL

Le droit matériel embrasse les dispositions qui sanctionnent l'infraction à la loi fiscale (*Steuerzùwiderhandlung*).

Aux termes de l'article 356, la *Steuerzùwiderhandlung* est un manquement punissable aux obligations imposées

par les lois fiscales dans l'intérêt de l'imposition ou encore, par assimilation, l'assistance prêtée à l'auteur de l'infraction ou à son complice.

D'une manière générale et sauf prescriptions contraires, le droit pénal commun s'applique à l'infraction fiscale. Néanmoins la R. A. O. contient des dispositions particulières importantes :

1^o La condamnation à l'amende et aux frais peut être prononcée contre une personne juridique sans que la faute d'une personne physique ait besoin d'être établie;

2^o L'infraction commise pour cause d'une erreur sur le droit n'entraîne pas la peine. Dans le droit pénal général, l'exemption de la peine n'est accordée que pour erreur sur les faits (art. 59 Code pénal);

3^o Dans certains cas, l'infraction est réparable de la part du délinquant (art. 374);

4^o La tentative de fraude et de recel fiscal est punissable d'après les *mêmes* peines que l'acte accompli, même s'il ne s'agit que d'une contravention (différence avec l'article 43 du Code pénal).

Le complice et la personne assistante sont frappés également des mêmes peines que l'auteur de l'infraction (autres différences avec les articles 49, 257 et 258 du Code Pénal);

5^o La poursuite de l'infraction fiscale se prescrit par cinq ans.

LES DIFFÉRENTES PEINES

Les peines principales sont : l'amende, les arrêts, l'emprisonnement (Haft).

En premier lieu vient l'*amende*. Elle est calculée d'après un taux fixe. C'est la règle en ce qui concerne la fraude, ou bien l'autorité la détermine avec la latitude que lui donne la loi — ce qui arrive en général pour les

peines d'ordre (Ordnungsstrafen), délits simples et contraventions.

Dans le premier cas, elle est réglée d'après le montant du droit fraudé ou du préjudice que le fisc aurait éprouvé si la fraude avait réussi. A ce titre, l'amende présente une certaine affinité avec une créance du droit civil, fondée sur le droit à une indemnité.

Du fait que cette peine est à considérer comme une indemnité, elle peut être prononcée contre les subordonnés, employés, femme et enfants (381, al. 2). Le même fait explique que les autorités financières ont le pouvoir exceptionnel de disposer de la peine encourue, du moins quand elle est prononcée dans la procédure administrative (art. 443).

En vertu de l'article 378, il est prononcé une *peine privative de liberté* (arrêts ou emprisonnement), si l'amende ne peut être recouvrée.

La *peine d'emprisonnement* est rarement jointe à l'amende. Elle n'est appliquée obligatoirement que dans le cas de récidive (369, § 2).

L'article 365 établit la *confiscation* des marchandises qui font l'objet de la fraude. Elle profite au Trésor comme l'amende, et sans qu'il y ait lieu de prendre en considération les droits des tiers. Si elle ne peut avoir lieu, le délinquant aura à payer, indépendamment de l'amende et de l'impôt fraudé, une somme égale à la valeur des marchandises, objet de la fraude.

Lorsque la peine ne peut être accomplie par le condamné, le fisc s'adresse aux personnes responsables légalement (les représentants pour les représentés, les maîtres d'affaires pour les commis, art. 381).

Comme peines complémentaires de la peine principale, autres que la confiscation, il faut encore citer la *publication de la condamnation aux frais du délinquant* (363), la *perte des droits civiques* (364) et l'*interdiction de poursuivre l'exercice de la profession* (366).

LES CAS D'INFRACTIONS

La R. A. O. contient les principaux cas d'infraction. Avant elle, les anciennes lois fiscales ne distinguaient que deux cas : la dissimulation fiscale (*Steuerhinterziehung*) et la simple contravention, laquelle est frappée d'une peine d'ordre (*Ordnungswidrigkeit*). Les lois plus récentes y ont ajouté le recel fiscal (*Steuerhehlerei*). La R. A. O. connaît un quatrième cas d'infraction : la mise en péril de l'impôt (*Steuergefährdung*).

Les lois d'impôts particulières peuvent en prévoir d'autres.

Le trait caractéristique de la *dissimulation fiscale* est dans la volonté de se soustraire consciemment à l'impôt, de porter avec intention un préjudice aux revenus de l'État.

Elle existe lorsqu'une personne, à son avantage ou à l'avantage d'une autre, obtient, par des manœuvres, des avantages fiscaux ou provoque intentionnellement une réduction de l'impôt (259, al. 1).

D'après le droit antérieur, toutes les infractions commises sans l'intention de nuire, étaient passibles d'une peine d'ordre. La R. A. O. en détache la *Steuergefährdung* (ou mise en péril de l'impôt par suite de négligence dans l'accomplissement des obligations fiscales) et la soumet à une peine égale à la moitié de celle qui frappe la dissimulation fiscale (art. 367).

Dans la pratique, la *Steuergefährdung* sera plus fréquemment établie que la *Steuerhinterziehung*, car il est difficile de découvrir l'intention de fraude.

La *peine d'ordre* (*Ordnungsstrafe*) sanctionne les contraventions aux prescriptions émises dans l'intérêt de l'investigation ou du contrôle fiscal et aux mesures administratives prises à cet effet (art. 377). Il importe de remarquer que la peine d'ordre n'est pas applicable,

dans le cas où la contravention tombe sous le coup d'un des moyens de contrainte de l'article 202.

Il y a *recel fiscal* (Steuerhehlerei) lorsqu'on achète ou lorsqu'on vend à son profit des objets dont on sait qu'ils ont été soustraits à l'impôt (art. 368).

Parmi les autres infractions mentionnées par la R. A. O., il faut citer l'ouverture d'un compte sous un nom faux ou fictif (art. 165), la violation du secret professionnel, l'inaccomplissement du service de renseignements dû par l'exécuteur testamentaire, etc. (art. 371 à 373, 375 et 376).

LA PROCÉDURE PÉNALE

Antérieurement à la R. A. O., la poursuite de l'infraction fiscale était réglée par le Code de procédure pénale (articles 459 à 469).

Dans la Prusse, la décision pénale, limitée à l'amende et à la confiscation, pouvait être remise à l'administration. Toutefois, à la suite de la décision administrative, la demande en décision judiciaire, était recevable.

La R. A. O. organise une procédure analogue. La poursuite pénale peut être engagée dans la voie administrative et dans la voie judiciaire.

PROCÉDURE PÉNALE ADMINISTRATIVE

L'*instruction* appartient au Finanzamt pour toutes les infractions, sauf dans le cas où l'inculpé est arrêté et conduit devant le juge. Ici, c'est le ministère public qui poursuit. Il peut toutefois remettre l'instruction au Finanzamt.

Pour la saisie, la perquisition et l'arrestation provisoire, l'administration procède d'après les prescriptions du Code de procédure pénale (395 à 404).

Le commencement de l'instruction est annoncé par écrit. Cette formalité permet de donner une date certaine à l'ouverture de l'instruction. Cela a son importance, car jusqu'à ce moment, le délinquant peut réparer l'infraction.

L'instruction prend fin soit d'elle-même, quand il n'y a pas de motifs à poursuivre, soit par la soumission de l'inculpé à la peine prévue (410), soit par la remise de l'affaire au ministère public en vue de l'ouverture de l'action publique (411).

La décision est de la compétence du Finanzamt si l'infraction n'est passible que de l'amende et de la confiscation (386). Elle ne peut intervenir que si l'inculpé a eu l'occasion de s'expliquer.

Le condamné dispose à son choix de deux moyens de recours : *la réclamation* (Beschwerde) sur laquelle décide le Landesfinanzamt, et *la demande en décision judiciaire* (415).

L'exécution de la décision pénale passée en force de chose jugée, appartient au Finanzamt.

PROCÉDURE JUDICIAIRE

La poursuite a lieu par la voie judiciaire, lorsque le tribunal est saisi soit par la demande en décision judiciaire, soit par le ministère public, lorsque l'instruction lui est remise par le Finanzamt ou lorsque l'inculpé est arrêté et conduit devant le juge.

La procédure diffère sensiblement de la procédure ordinaire.

L'administration a la position d'une partie intervenante (432). Elle a donc notamment le droit d'être

entendue dans les débats et d'y produire des témoins et des experts.

Le jugement du tribunal dépend de l'existence et de l'étendue de la créance fiscale fixée par la décision administrative ayant acquis l'autorité de la chose jugée. Le tribunal devra même provoquer un arrêt de la Cour de Finances s'il veut s'écarter de la décision de l'autorité contentieuse inférieure ou de l'administration active passée en état de chose jugée (433).

Dans le cas où le ministère public ne veut pas poursuivre à la requête de l'administration, celle-ci introduit l'action publique et prend place du ministère public (437).

Les amendes et les objets saisis passent en la propriété du Reich, dans la procédure pénale, judiciaire comme dans la procédure pénale administrative.

CONCLUSIONS

Les pages précédentes n'ont pas la prétention de donner une analyse complète de la Reichsabgabenordnung et de servir de guide parfait au Français qui a maille à partir avec le fisc allemand.

Nous nous sommes proposé d'apporter à la législation comparée, dans le domaine de la fiscalité qui intéresse également à un haut degré le législateur et le contribuable, un élément d'études théoriques et pratiques.

Sans manquer de mettre en relief par l'abondance de détails nécessaire, les institutions originales telles que l'institution d'organes juridictionnels propres à l'administration fiscale ou de la collaboration obligatoire du contribuable à l'œuvre administrative, nous avons cherché principalement à mettre en relief les principes fondamentaux de cette œuvre de codification considérable qu'est la Reichsabgabenordnung.

* * *

Quelle est la valeur de cette institution ? Une application de plus de trois années autoriserait à penser que les résultats de l'expérience déjà faite permettent de fonder une appréciation plus sûre qu'une critique théorique et *a priori*. Nous attacherons cependant plus de valeur à cette dernière. La Reichsabgabenordnung, ayant été mise en application dans des circonstances anormales — les désordres monétaires causés par la

ruine du mark-papier — ne saurait être mesurée au mètre de l'expérience. Bien que de ce point de vue la Reichsabgabenordnung n'ait causé aucune déception sérieuse.

D'ailleurs une critique théorique, dans un domaine soumis universellement à l'expérience peut s'appuyer sur les postulats de la pratique.

La qualité d'une œuvre est d'autre part, du point de vue de la composition, indépendante de sa portée. A ce titre, la Reichsabgabenordnung a la valeur méthodique de toute codification : systématisation des principes, précision de la terminologie. En particulier, elle est comme une charte des prérogatives de l'autorité et des garanties des contribuables.

La valeur propre de cette institution ne doit pas être jugée seulement dans son aspect fiscal. En raison des connexités qui existent entre l'impôt et la production, source de la recette fiscale, il est indispensable de considérer l'aspect économique de la Reichsabgabenordnung. Enfin œuvre du pouvoir central pour des fins nationales, il conviendra d'examiner sa répercussion politique.

*
* *

L'œuvre fiscale postule la bonne organisation de l'administration des finances, l'armement efficace du fisc, la constitution de garanties contre l'abus des pouvoirs de l'autorité.

Deux idées directrices ont présidé à l'organisation des autorités de finances : la formation d'une administration autonome, en dehors des cadres de l'administration générale — la coopération des contribuables à l'action administrative.

Administration centralisée et du type unitaire, l'administration juridictionnelle comme l'administration active. La législation du Reich ne présente à l'opposé

de la législation française, ni le fractionnement de l'administration en quatre régies autonomes et ne relevant que du Ministre des Finances, ni la dualité de juridiction ou le partage de compétence entre le Conseil d'État et la Cour de Cassation.

Tous les services d'imposition relèvent soit du Finanzamt, soit du Landesfinanzamt. La Cour de Finances du Reich est l'unique juridiction suprême.

La coopération directe des gouvernés à l'action du gouvernement, forme nouvelle et féconde de l'administration appelée à se substituer à la forme autoritaire et régaliennne de la plupart des constitutions politiques — on lira avec profit sur ce point les remarquables études de M. Maxime Leroy et notamment sa récente publication *Vers une République heureuse* — a trouvé une place importante dans la Reichsabgabenordnung, aussi bien dans l'administration active (Commissions d'imposition du Finanzamt) que dans l'administration juridictionnelle (Tribunal fiscal du Landesfinanzamt).

* * *

Pour assurer l'universalité de l'imposition dans les sociétés actuelles, rendue difficile par la multiplicité des catégories fiscales et par l'anonymat d'une grande partie de la matière imposable, le fisc doit être puissamment armé.

La Reichsgabgabenordnung n'a pas manqué de donner à l'administration allemande des pouvoirs considérables. On peut dire qu'elle a un droit de regard illimité pour la recherche du fait imposable et l'établissement de l'impôt, droit rendu efficace par les moyens de contrainte de l'article 202, analogues à des pouvoirs de police.

Le système répressif en vue de la fraude fiscale n'était

pas moins accentué que le système préventif, avant que la dépréciation monétaire ait émoussé l'effet des amendes administratives ou fiscales.

* * *

Si impérieux que soient les besoins de la Trésorerie nationale, la législation fiscale ne doit pas livrer le contribuable à l'arbitraire des autorités de finances et surtout lorsque celles-ci sont puissamment armées.

La constitution de garanties en faveur du contribuable forme le contrepoids nécessaire à leur omnipotence.

Les garanties que le contribuable trouve dans la Reichsabgabenordnung existent dans sa collaboration avec l'administration, dans la procédure et dans l'indépendance de la juridiction suprême vis-à-vis du gouvernement.

La collaboration des contribuables à l'œuvre fiscale est un sérieux empêchement à l'arbitraire de l'administration. L'administrateur se trouve placé sous le regard vigilant de l'administré.

La procédure offre également des garanties sérieuses parce qu'elle se rapproche de la procédure de droit commun.

Enfin, l'indépendance de la Cour de Finances, juridiction suprême, en fait la gardienne désintéressée tant des intérêts du Trésor que des droits des contribuables.

* * *

Les connexions qui relient l'impôt et la production, la fiscalité et l'économie politique, ont pénétré depuis peu en France dans l'esprit du législateur, depuis l'accroissement formidable des contributions, sous la forme de cet aphorisme : « Il ne faut pas tuer la poule aux

œufs d'or » — ou de cet autre, anglais : « On ne peut avoir à la fois le lait et la viande de la vache. »

Cette observation a échappé à nos administrations qui manient les textes comme un couperet.

En Allemagne, la disposition fiscale est moins rigide, d'une application plus souple. La situation particulière du contribuable est prise en considération. En cas de gêne ou même en dehors de cette hypothèse, il peut bénéficier de longs sursis de paiement. Le ministre a même pleins pouvoirs soit seul, soit avec l'assentiment du Reichstag, pour réduire et majorer les tarifs en vue de les adapter à la situation économique du pays.

La Reichsabgabenordnung se montre favorable à cette politique conciliatrice de deux fins non opposées : l'intérêt fiscal et l'intérêt économique.

Elle est consacrée par les articles 105 et 108.

Leur application est devenue très fréquente et peut-être même abusive. Citons notamment la réduction de tarif (25 0/0) accordée par l'ordonnance ministérielle du 1^{er} avril 1923, prise avec l'assentiment du Reichsrat ou encore le rétablissement du secret des banques (loi du 20 mars 1923).

Toutes ces dérogations au tarif général qui paraîtraient comme autant de privilèges dans les pays où le principe de l'égalité fiscale est élevé à la hauteur d'un postulat.

En Allemagne, l'opinion publique ne s'insurge pas contre cette politique fiscale. On se rend compte que l'impôt trop lourd ruine l'usine, entraîne le chômage et compromet la production et la prospérité du pays.

* * *

Il reste à envisager l'aspect politique de la Reichsabgabenordnung.

L'apparition de cette loi marque une nouvelle étape vers la formation unitaire de l'Allemagne. Sur le plan d'intérêts vitaux, elle porte une brèche considérable à l'autonomie administrative des Etats. Jusqu'alors, leurs administrations étaient collectives et dispensatrices de la plus grande partie des ressources du Reich. Les rôles sont renversés. Les budgets des États sont alimentés en grande partie par des participations au produit des impôts du Reich. Cette dépendance fiscale a évidemment une répercussion profonde sur la dépendance politique. A ce titre, l'avènement de la Reichsabgabenordnung doit retenir l'attention de l'historien.

*
* *

Les considérations qui précèdent nous paraissent devoir retenir l'attention de ceux qui se préoccupent ou qui ont la charge de réaliser la transformation de notre système fiscal.

A notre avis, la réforme doit prendre la forme d'une codification des règles et des principes généraux de la législation et d'une réorganisation des services administratifs orientée vers le type unitaire tant dans l'administration active que dans l'administration juridictionnelle. Il n'est plus possible de conserver la division de l'administration active en quatre régies étanches, travaillant côte à côte et ne communiquant que de loin en loin.

Le partage de la compétence juridictionnelle entre le Conseil d'État et la Cour de Cassation aboutit à une dualité de jurisprudence contraire à une interprétation lumineuse du droit fiscal.

Unité et simplicité égalent clarté.

Enfin les réformateurs, s'inspirant de précédents

créés par la récente législation (Commission supérieure de bénéfices de guerre, Commission supérieure de la taxe sur le chiffre d'affaires des établissements de luxe), doivent réserver une place à la collaboration des contribuables dans l'administration fiscale.

Berlin, le 10 avril 1923.

Vu : *Le Président de la thèse,*
Edgard ALLIX.

Vu : *Le Doyen,*
H. BERTHÉLEMY.

Vu et permis d'imprimer :
Le Recteur de l'Académie de Paris,
P. APPELL.

Loi-Règlement de la législation fiscale du Reich

ABREVIATIONS

FA = *l'office de finances.*
LFA = *l'office de finances de Pays.*
RFH = *la Cour de Finances du Reich.*
RAO = *loi-règlement de la législation fiscale du Reich.*

DISPOSITIONS PRÉLIMINAIRES

ARTICLE PREMIER. — On appelle impôt (Steuer) dans le sens de la R. A. O. du Reich, tout versement en argent, permanent ou unique qui n'est pas la contreprestation d'une prestation particulière, et qui est imposé, par la communauté de droit public, pour l'obtention de revenus, à tous ceux dont la situation entraîne l'obligation légale de payer. Les douanes rentrent dans cette catégorie. N'y sont pas comprises les rétributions (gebühren) pour réquisitions particulières de l'administration et les contributions (charges spéciales).

La R. A. O. n'est valable que pour les impôts établis en tout ou en partie, au profit de l'Empire.

Il n'est pas applicable en tant que les lois particulières contiennent des dispositions différentes.

ART. 2. — Par loi, dans le sens de la R. A. O., l'on entend toute règle de droit.

ART. 3. — Sont lois fiscales, dans le sens de la R. A. O., la R. A. O. même et les lois qui règlent ou garantissent les impôts dont l'administration relève de la R. A. O.

ART. 4. — Dans l'interprétation des lois, il y a lieu de considérer leur but, leur signification économique et l'enchaînement des circonstances.

ART. 5: — L'obligation fiscale ne peut être éludée ou amoindrie par un abus de formes et des possibilités de formes du droit civil.

Il y a abus, dans le sens du § 1^{er} :

1° Lorsque, dans le cas où la loi soumet à un impôt d'après leur aspect juridique, des événements, des faits et des relations économiques, on fait choix, pour éluder l'impôt de formes légales ou d'actes juridiques anormaux, et

2° Toutes les fois que, d'après les circonstances et la manière de procéder employée ou à employer, le résultat économique atteint par les parties est le même en substance que celui qui serait obtenu s'il était fait choix d'une forme juridique correspondant aux événements, faits et relations économiques, et, de plus,

3° Si le préjudice éventuel qui serait la conséquence du moyen choisi est nul en fait ou d'importance minime.

S'il y a abus, les mesures prises sont sans effet pour l'imposition. Les impôts doivent être perçus comme ils le seraient eu égard à une forme juridique appropriée aux événements, aux faits et aux relations économiques. Les impôts qui seraient acquittés en vertu de mesures estimées inopérantes doivent être restitués sur requête, lorsque la décision qui prononce l'inefficacité de ces mesures, a acquis l'autorité de la chose jugée.

ART. 6. — Dans le cas où, dans le sens de la loi, les autorités sont appelées à décider d'après leur appréciation, la décision doit être prise selon le droit et l'équité.

ART. 7. — Avec l'assentiment du Reichsrat, le gouvernement du Reich peut édicter des dispositions sur la coopération à prêter aux autorités fiscales étrangères et il peut régler l'obligation fiscale en dérogeant aux lois d'impôts, pour l'égalisation de l'imposition intérieure et étrangère ou pour l'exercice d'un droit de rétorsion.

PREMIÈRE PARTIE

DES AUTORITÉS

CHAPITRE PREMIER

Dispositions générales

ART. 8. — Les impôts sont administrés par les autorités du Reich (autorités financières).

La haute direction appartient au Ministre des finances du Reich. Il a sous ses ordres les offices de finances de Pays et au-dessous d'eux, les offices de finances avec leurs bureaux auxiliaires.

ART. 9. — Les fonctionnaires des autorités financières doivent être spécialement préparés à leur état. Le Ministre des finances du Reich arrête les dispositions de détail relatives à l'instruction des aspirants aux services financiers.

ART. 10. — Le devoir professionnel de tous les employés de l'administration des finances comprend l'obligation de garder rigoureusement le secret de la situation du contribuable qu'ils ont connue dans le service, et l'interdiction d'utiliser, sans y être autorisé, les secrets d'affaires ou de profession.

La disposition du § 1^{er} s'applique également aux fonctionnaires des tribunaux de finances et aux personnes qui remplissent une fonction d'honneur dans l'administration des finances ; les agents et autres personnes appelés par les autorités et les tribunaux de finances sont soumis à la même obligation.

Les personnes désignées au § 2 sont considérées comme fonctionnaires au regard de la loi fiscale et du code pénal.

Les obligations contenues dans les §§ 1 et 2 ne sont pas modifiées par le fait de la démission ou de la mise en non activité.

CHAPITRE DEUXIÈME

Des Offices de finances de Pays (LFA)

ART. 11. — Les districts des LFA doivent être formés avec le concours des Pays intéressés, et autant que possible de manière à couvrir un Pays ou une circonscription administrative de Pays ou plusieurs circonscriptions administratives de Pays.

La délimitation des districts et la désignation de leurs sièges sera faite par une loi du Reich qui interviendra le 1^{er} avril 1921 au plus tard.

ART. 12. — Le LFA se compose d'un président et de membres et employés auxiliaires en nombre nécessaire.

Il se divise en sections.

Une section pour l'administration du domaine du Reich peut être rattachée au LFA.

Le Président et les Chefs de sections sont nommés avec le concours des autorités supérieures du pays.

ART. 13. — Les LFA ont la haute direction de l'administration des finances dans leur district. Ils veillent à l'application uniforme de la loi et surveillent la gestion des offices de finances (FA).

Dans la voie hiérarchique, les LFA et le Ministre des finances du Reich peuvent annuler d'office ou sur réclamation, les décisions prises par les autorités subordonnées et leur donner des instructions ; toutefois, ils ne peuvent annuler les décisions qui ne pourraient plus être rapportées par les autorités inférieures.

ART. 14. — Pour statuer sur l'appel (art. 218, 245), des tribunaux de finances sont adjoints aux LFA.

Les tribunaux se divisent en chambres.

Les chambres siègent à cinq membres dont trois membres d'honneur. L'un de ceux-ci doit, autant que possible, appartenir à la profession ou à la branche d'industrie du contribuable.

Les membres des tribunaux de finances sont à ce titre indépendants et ne relèvent que de la loi.

ART. 15. — Le Ministre des finances du Reich choisit, pour la durée de leur fonction principale, les présidents et les

membres permanents des tribunaux et des chambres, et leurs suppléants parmi les membres du LFA.

ART. 16. — Les membres d'honneur du tribunal et leurs suppléants, en nombre nécessaire, sont élus pour six ans, par des organes de l'administration autonome ou par les représentations des Pays ou par des représentations professionnelles de droit public. La fonction est honorifique ; il peut cependant être alloué, pour frais et perte de temps, une indemnité convenable.

Sont éligibles les Allemands, âgés de plus de 25 ans, demeurant depuis un an au moins dans le ressort du tribunal et payant des impôts directs. Au surplus, sont applicables dans leur esprit, en ce qui concerne l'éligibilité et l'invalidité de l'élection, les prescriptions de la loi sur l'organisation judiciaire concernant les échevins.

Indépendamment des personnes désignées dans cette loi, les personnes condamnées pour fraude fiscale ou violation du secret professionnel, ne peuvent être pourvues de l'emploi.

L'élection perd sa validité si une des conditions exigées par l'exigibilité vient à faire défaut.

Les articles 52 à 54 de la loi sur l'organisation judiciaire sont applicables ; le Président du tribunal fiscal décide définitivement, après audition de l'intéressé.

Les dispositions de détail sur l'élection des membres, sur le nombre et la convocation des suppléants et sur leur répartition entre les différentes chambres, sont arrêtées par le Ministre des Finances du Reich, eu égard à la situation des Pays et après l'avis des autorités supérieures de finances de Pays.

ART. 17. — Dès leur entrée en fonctions, les membres d'honneur du tribunal doivent donner solennellement devant le Président du tribunal leur parole d'honneur qu'ils serviront sans considération de personne, suivant leur savoir et leur conscience, qu'ils garderont rigoureusement le secret des débats et des situations des contribuables parvenues à leur connaissance et qu'ils ne tireront parti d'aucun secret d'affaires ou de profession sans y être autorisés.

En cas de réélection, il suffira de s'en référer au serment prêté antérieurement.

ART. 18. — Les membres d'honneur du tribunal peuvent être destitués sur la proposition du LFA, pour les motifs qui justifient la révocation d'un fonctionnaire du Reich, La Cour de

finances du Reich décide sur la proposition, dans la procédure extra-juridictionnelle (Beschlussverfahren). Elle peut suspendre l'exercice des fonctions du membre d'honneur jusqu'au moment où la décision sera rendue.

ART. 19. — Sur la demande d'un gouvernement de Pays, les ministres intéressés doivent, dans la limite de leur compétence, remettre aux LFA et aux autorités subordonnées, l'administration des contributions locales et du patrimoine du Pays.

Dans la mesure de cette transmission, les LFA et les autorités inférieures doivent suivre les instructions de l'autorité supérieure du Pays.

Sur la demande des autorités compétentes, le Ministre des Finances du Reich doit encore remettre aux LFA et aux FA l'administration d'autres contributions de droit public, notamment les impôts d'Eglise.

ART. 20. — Avec l'assentiment des ministres du Reich intéressés, l'administration du domaine du Reich peut être remise aux autorités administratives de Pays.

CHAPITRE TROISIEME

Des Offices de Finances (FA)

ART. 21. — Le Ministre des finances du Reich détermine les autorités supérieures du Pays entendues, le siège et le ressort des FA.

Il détermine encore le cercle d'affaires du FA ; il peut notamment limiter la compétence du FA et de ses bureaux auxiliaires, à l'administration de certains impôts ou à l'exécution de tâches déterminées.

ART. 22. — Les autorités municipales, de police ou autres autorités locales doivent, indépendamment du devoir d'assistance prescrit à l'article 171, prêter leur appui, autant que cela est justifié par leurs connaissances locales ou pour l'économie de temps et de frais.

Le Ministre des finances peut confier aux communes et unions de communes, moyennant une indemnité à fixer par lui convenablement, le soin d'affaires concernant le FA, et dans la mesure où il s'agit d'imposition postérieure ou d'imposition nouvelle, en charger leurs commissions et leur

remettre l'administration d'impôts déterminés ou le recouvrement et la perception d'impôts.

Les règles de cette rémunération doivent recevoir l'approbation du Reichsrat.

ART. 23. — En tant que des autorités municipales, ou autres autorités, ou fonctionnaires gèrent des affaires des FA, ils sont tenus de suivre les instructions des autorités de finances.

ART. 24. — Les FA et leurs bureaux auxiliaires sont placés sous l'autorité de directeurs auxquels sont adjoints des fonctionnaires en nombre nécessaire. D'autres fonctionnaires peuvent être pourvus d'un mandat général ou spécial du Directeur.

Les Directeurs ont mission de veiller à ce que les impôts soient administrés dans leur circonscription conformément à la loi et à ce que tous les contribuables soient traités également. Ils doivent s'informer soigneusement de tout ce qui concerne la fixation de l'impôt, en recueillir les renseignements et les tenir à jour.

La nomination du Directeur du FA a lieu après avis du Président du LFA et avec le concours des autorités financières du pays.

ART. 25. — Pour les impôts sur le revenu et sur le capital, à l'exclusion de l'impôt sur les successions, des commissions doivent être formées près des FA. Elles collaborent à l'assiette, à l'imposition supplémentaire ou à l'imposition nouvelle en dehors du cas de l'article 97, au redressement des impositions provisoires, et aux décisions sur les demandes en restitution ; il en est de même en ce qui concerne le jugement des réclamations contre les décisions auxquelles ont participé des commissions. Les commissions sont liées par les dispositions exécutives.

ART. 26. — Le service d'un commissaire est une fonction honorifique ; néanmoins, il peut être alloué une indemnité proportionnée aux dépenses et à la perte de temps occasionnées.

Pour la formation des commissions, on doit faire en sorte que les différentes catégories de capital et de revenu soient représentées.

Les commissaires sont élus par des organes de l'administration autonome. Des membres nommés peuvent faire partie des commissions ; le nombre des membres nommés ne peut être supérieur à la moitié des membres élus.

Les dispositions de détail concernant la formation des commissions et leur procédure, sont arrêtées par le Ministre des finances, eu égard à la situation des pays, les autorités supérieures financières du pays entendues.

ART. 27. — Sont éligibles dans les commissions, les Allemands âgés de plus de 25 ans, demeurant depuis un an au moins dans le district de l'assiette ou dans la commune quand elle est divisée en plusieurs districts et payant des impôts directs. Au surplus, sont applicables dans leur esprit, les dispositions de l'article 16, § 2 à 4. A la place du président du tribunal fiscal, c'est le Directeur du FA qui décide.

ART. 28. — Si les organes de l'administration autonome s'abstiennent, malgré sommation, de procéder à l'élection des commissaires, c'est le LFA qui les nomme.

Si une commission refuse l'expédition de ses affaires, le FA décide sans l'aide de la commission.

ART. 29. — Les commissaires, dès leur entrée en fonctions, doivent donner solennellement devant le Directeur du FA, leur parole d'honneur de servir sans considération de personne, suivant leur savoir et leur conscience, de garder rigoureusement le secret des débats et des situations des contribuables, et de ne tirer parti d'aucun secret d'affaires ou de profession sans autorisation.

En cas de réélection ou de nomination renouvelée, il suffit de faire état du serment antérieurement prêté.

ART. 30. — La commission peut délibérer si, indépendamment du Directeur, deux membres au moins sont présents. Dans le cas où des membres font défaut, l'article 56 de la loi sur l'organisation judiciaire est applicable dans son esprit ; le Directeur du FA décide.

Le Directeur du FA préside aux délibérations de la commission. Dans les votes, la majorité décide. Le Directeur vote également ; en cas de partage des voix, la sienne est prépondérante. S'il se forme plus de deux opinions concernant un compte essentiel pour le calcul de l'impôt, les voix pour la quotité la plus élevée s'ajoutent aux voix pour la quotité immédiatement inférieure, jusqu'à ce qu'il en résulte une majorité.

ART. 31. — Le Ministre des finances du Reich et les LFA sont autorisés à prendre connaissance en tout temps de la marche des débats des commissions et à se faire représenter

dans les séances des commissions, par des fonctionnaires avec voix consultative.

CHAPITRE QUATRIEME

La Cour de Finances du Reich (RFH)

ART. 32. — La RFH est la juridiction supérieure dans les affaires d'impôts.

Dans les affaires où elle ne juge pas, elle décide en vertu d'une attribution particulière de la loi.

En tant que juridiction suprême, les Chambres de la RFH décident au nombre de cinq membres, y compris le Président. Dans la procédure non juridictionnelle et à moins de disposition contraire, elles décident à trois membres, y compris le Président.

Sur requête d'un gouvernement de Pays, le Ministre des finances du Reich peut désigner la RFH pour juridiction supérieure dans les affaires de contributions de Pays.

ART. 33. — La RFH a son siège à Munich. Elle comprend le premier Président, des Présidents de Chambre et des Conseillers en nombre nécessaire.

ART. 34. — Les membres de la RFH sont nommés à vie par le Président du Reich. Les autres fonctionnaires sont nommés par le Ministre des finances du Reich.

ART. 35. — Pour être nommé membre de la RFH, il faut avoir 35 ans révolus. La moitié au moins des membres doit avoir l'aptitude aux fonctions de juge.

ART. 36. — Les membres de la RFH sont à ce titre indépendants et ne relèvent que de la loi.

L'article 104 de la Constitution trouve ici application.

Le règlement disciplinaire et la mise à la retraite des membres de la RFH sont réglés par analogie, suivant les dispositions relatives aux membres du Tribunal du Reich.

Le Président du Reich désigne le représentant du ministère public.

ART. 37. — La RFH est divisée en Chambres suivant les besoins. Leur nombre est arrêté par le Ministre des finances du Reich.

ART. 38. — Le premier Président préside la grande Chambre et la Chambre à laquelle il appartient. Dans les autres Chambres, la présidence appartient aux Présidents de Chambres.

Le Président est remplacé dans la Chambre par le membre le plus ancien dans la fonction et à ancienneté égale, par le plus âgé.

Dans les autres affaires, le premier Président est remplacé par le Président de Chambre le plus ancien dans la fonction et à ancienneté égale, par le plus âgé.

ART. 39. — Avant le commencement de l'année de service, le premier Président, les présidents de chambres et les trois membres les plus anciens en fonctions, et à ancienneté égale, les plus âgés, répartissent les affaires entre les Chambres et désignent les membres titulaires des Chambres ainsi que leurs représentants réguliers. La majorité décide. En cas de partage des voix, la voix du premier Président est prépondérante. Chaque membre peut appartenir à plusieurs Chambres.

Les dispositions ne peuvent être modifiées dans le cours de l'année que s'il y a surcharge d'une Chambre, ou pour changement ou empêchement durable de membres.

ART. 40. — Le premier Président peut décider qu'une Chambre qui a déjà connu d'une affaire pourra en rester saisie, et décider également après l'expiration de l'année de service, dans sa composition antérieure.

ART. 41. — En cas d'empêchement d'un remplaçant régulier, le Président désigne un remplaçant provisoire.

ART. 42. — Dans la Chambre, les affaires sont réparties entre les membres par le Président de Chambre.

ART. 43. — Le Ministre des finances du Reich peut soumettre à la RFH, pour avis, les questions concernant l'interprétation des lois fiscales. Dans le cas de l'article 32, alinéa 4, l'autorité supérieure de Pays a la même faculté pour les questions qui touchent à l'interprétation des lois fiscales de Pays.

ART. 44. — La RFH publie les arrêts qui présentent un intérêt fondamental. Le Ministre des finances du Reich arrête le mode de la publication.

ART. 45. — La marche des travaux de la RFH est fixée par un règlement élaboré par la RFH et soumis à l'approbation du Ministre des finances du Reich.

ART. 46. — Lorsque dans une question de droit, une Chambre veut s'écarter d'un arrêt publié conformément à l'article 44, elle doit renvoyer l'affaire à la grande Chambre avec le motif de son interprétation juridique.

La grande Chambre comprend le premier Président, les présidents de Chambre ou leurs suppléants et quatre membres ou leurs suppléants qui sont désignés à l'avance pour l'année de service, en vertu de l'article 39. De plus la Chambre qui innove et le cas échéant, les Chambres dont les arrêts sont écartés, doivent déléguer un de leurs membres à la grande Chambre pour participer à sa décision.

Si la décision de l'affaire demande une procédure orale, celle-ci a lieu devant la grande Chambre.

En cas de partage des voix, la voix du Président est prépondérante.

CHAPITRE CINQUIEME

De l'exclusion et de la récusation des Fonctionnaires

ART. 47. — Ne peuvent connaître des choses fiscales :

1. Celui qui est partie ;
2. Le conjoint, même si le mariage n'existe plus ;
3. Celui qui est parent ou allié de la partie en ligne directe ou, dans la ligne collatérale, son parent au deuxième ou troisième degré, ou son allié au deuxième degré ;
4. Celui qui est représentant légal ou fondé de pouvoirs de la partie ;
5. Celui qui est fonctionnaire ou employé de la partie, ou membre du Conseil de surveillance de la Société qui est partie ;
6. Celui qui a collaboré à la décision attaquée ou à la décision sur le recours ; cette disposition ne s'applique pas dans le cas d'une décision sur l'opposition.

Celui qui ne doit pas connaître de l'affaire, ne peut être présent à la discussion et à la décision.

ART. 48. — Les actes d'une autorité fiscale ne sont pas nuls par ce motif qu'un fonctionnaire qui ne devait pas en connaître les a entrepris ou y a collaboré.

ART. 49. — Un fonctionnaire (art. 10) peut s'abstenir dans l'exercice de sa fonction pour cause de suspicion légitime. Il lui faut à cet effet l'avis favorable du chef de l'autorité à laquelle il appartient ; pour le chef, c'est l'autorité supérieure

qui décide ; pour les membres d'un tribunal ou d'une commission, c'est la Chambre, la section de la Cour de finances du Reich ou la commission.

ART. 50. — Les commissaires qui s'occupent d'affaires de même nature que celles du contribuable, ou d'affaires similaires, ou qui sont intéressés ou employés dans une Société qui s'occupe d'affaires de même nature ou similaires, peuvent être récusés en vue de sauvegarder les secrets d'affaires ou professionnels, quand la commission demande, sur la profession ou la fortune du contribuable, des renseignements qui ne peuvent être exposés sans la divulgation d'un pareil secret.

La demande de récusation est présentée au FA. Celui-ci décide définitivement.

L'alinéa 1 est applicable dans son esprit aux membres d'honneur des tribunaux de finances. La demande de récusation est présentée au Président de Chambre, Celui-ci décide définitivement.

DEUXIÈME PARTIE

DE L'IMPOSITION

CHAPITRE PREMIER

Dispositions générales

TITRE PREMIER

Dispositions de Procédure

I. COMPÉTENCE RATIONE LOCI

ART. 51. — Lorsque la loi soumet à l'obligation fiscale une personne physique, est compétent, sauf disposition contraire, le FA dans le ressort duquel le contribuable a son domicile, ou, s'il n'en possède aucun dans l'intérieur, sa résidence habituelle.

En cas de pluralité de domiciles à l'intérieur, le domicile professionnel passe avant tout autre, le domicile du pays d'origine, avant celui d'un autre pays, et si aucun de ces cas ne se présente, le domicile est au lieu où le contribuable réside principalement.

En ce qui concerne les contribuables qui, au moment de l'investigation fiscale, n'ont à l'intérieur ni domicile, ni résidence habituelle,

1. Si l'obligation fiscale se rattache à la possession d'une fortune immobilière ou à l'exploitation d'une entreprise situées dans l'intérieur, est compétent :

a) Dans le premier cas, le FA, dans le ressort duquel est situé l'immeuble. Si l'immeuble s'étend sur le territoire de plusieurs FA, c'est le FA dans le ressort duquel est établi l'état des valeurs fiscales des biens fonciers ;

b) Dans le deuxième cas, le FA dans le ressort duquel l'entreprise est exploitée ou la direction de l'entreprise située, si l'entreprise s'étend sur le territoire de plusieurs FA.

Si les dispositions des alinéas *a* et *b* ne suffisent pas, et

2. Dans tous les autres cas, est compétent, le FA dans le ressort duquel le représentant désigné à l'article 71 a son domicile ou sa résidence (alinéas 1 et 2) ; s'il n'en existe pas, est compétent le FA dans le ressort duquel se trouvent les biens du contribuable et s'ils relèvent de plusieurs, celui dans le ressort duquel se trouve la plus grande partie des biens.

ART. 52. — Lorsque la loi soumet à l'obligation fiscale une personne morale, une association de personnes ou un bien à affectation, est compétent, sauf disposition contraire, le FA dans le ressort duquel se trouve le lieu de la direction.

S'il n'est pas à l'intérieur, est compétent le FA dans le ressort duquel le représentant indiqué à l'article 71 a son domicile ou sa résidence (art. 51, al. 1 et 2).

Si le représentant de l'article 71 n'est pas désigné, la compétence appartient au FA, dans le ressort duquel se trouvent les biens du redevable, et s'ils relèvent de plusieurs FA, celui dans le ressort duquel se trouve la plus grande partie des biens.

ART. 53. — Lorsque la loi soumet à l'obligation fiscale l'exploitation d'une entreprise, la compétence appartient, sauf disposition contraire, au FA dans le ressort duquel l'entreprise est exploitée.

Si une entreprise s'étend sur le territoire de plusieurs FA

et doit faire l'objet d'une imposition globale, la compétence appartient au FA dans le ressort duquel se trouve la direction de l'entreprise. S'il n'en existe pas, il y a lieu d'appliquer par analogie les articles 51 et 52.

ART. 54. — Lorsque la loi impose la propriété d'un bien-fonds ou sa mutation, la compétence appartient au FA dans le ressort duquel se trouve le bien-fonds. Si l'immeuble s'étend sur le territoire de plusieurs FA, la compétence appartient à celui dans le ressort duquel est dressé l'état des valeurs fiscales des biens fonciers (art. 155).

ART. 55. — Si l'obligation fiscale résulte d'une succession ou d'une donation, la compétence est réglée conformément à l'article 51 ; on considère non la situation du redevable, mais celle du de cujus au moment du décès, ou celle du donateur à l'époque de la donation. Si, pour une succession, un exécuteur testamentaire, un administrateur, un curateur ou un autre représentant résidant dans le Reich, est commis, celui-ci vient à la place du représentant désigné par l'article 51, alinéa 3, n° 2.

Si la compétence d'un FA ne peut être déterminée d'après les dispositions de l'alinéa 1, on prend en considération la situation des acquéreurs au temps de l'acquisition. S'il en résulte que plusieurs FA sont compétents, la compétence appartient au FA qui est le premier saisi de l'affaire.

ART. 56. — Si la loi établit l'impôt sur une constatation officielle, la compétence appartient, sauf disposition contraire, au FA qui a été le premier saisi de l'imposition.

ART. 57. — Lorsque les dispositions des lois fiscales ne permettent pas de déterminer le FA compétent pour un cas ou une espèce de cas particuliers, le Ministre des finances du Reich désigne le FA compétent.

ART. 58. — A la demande d'un FA compétent, un autre FA peut entreprendre la recherche et l'établissement d'une contribution. S'il s'y refuse, le LFA dont il relève décide définitivement. Si le FA invité à procéder se trouve dans le ressort d'un autre LFA, on peut, au cas de décision confirmative de refus émanant de ce dernier, en appeler au Ministre des finances.

ART. 59. — Si, avant la fin de la procédure de l'assiette de la contribution et par suite de circonstances nouvelles, la

compétence d'un autre FA s'établit, le premier FA doit fixer l'imposition et envoyer le dossier de l'affaire au FA compétent.

Lorsque la compétence, relative à des impôts perçus périodiquement, vient à changer en dehors de l'époque des opérations de l'assiette, le premier FA doit immédiatement informer du changement le FA devenu compétent.

ART. 60. — Si des divergences ou des doutes s'élèvent sur la compétence de différents FA, l'autorité commune immédiatement supérieure décide. Elle détermine l'imposition qui doit être annulée en cas de double emploi.

ART. 61. — L'incompétence ratione loci d'un FA ne frappe pas ses actes de nullité.

L'incompétence ne peut être soulevée après l'expiration des délais de l'opposition, de la demande en nullité et du recours.

ART. 62. — Le domicile d'une personne dans le sens de la loi fiscale, se trouve au lieu où elle a une habitation et dans des circonstances qui permettent de présumer l'intention de la maintenir.

Ont un domicile professionnel, dans le sens de la loi fiscale, les personnes auxquelles une fonction publique ou une charge publique est confiée pour un temps durable. Il se trouve au lieu qui leur est assigné pour l'exercice de leurs fonctions.

ART. 63. — La résidence ordinaire ou durable d'une personne, dans le sens de la loi fiscale, se trouve au lieu où elle séjourne dans des circonstances qui permettent d'en présumer l'intention de ne pas rester passagèrement dans ce lieu ou dans ce pays.

II. DES DÉLAIS — DES DÉLAIS DE FAVEUR DES SIGNIFICATIONS

ART. 64. — Pour le calcul des délais, on suit les règles du Code civil.

ART. 65. — Les délais pour la remise des déclarations et les délais qui sont fixés par l'autorité fiscale, peuvent être prorogés. L'autorité peut rendre la prorogation dépendante d'une sûreté. Les délais emportant forclusion ne peuvent être prorogés.

Les délais pour l'introduction des recours sont des délais

emportant forclusion. Dans la catégorie des recours, dans le sens des articles 65, 66, 69, il faut ranger également la demande d'un délai de grâce, spécifiée à l'article 68.

ART. 66. — Les délais de présentation des recours et des déclarations courent, pour les contribuables qui, au commencement du délai ne se trouvent pas dans le Reich, à partir de leur retour en Allemagne, jusqu'à un maximum de six mois pour les absents se trouvant dans les pays et mers hors d'Europe, et de six semaines, pour les autres. Cette disposition ne s'applique pas lorsque le fondé de pouvoirs ou le directeur de l'entreprise se trouve ou devrait se trouver à l'intérieur.

ART. 67. — Tant que l'autorité n'a pas décidé, elle doit également instruire ce qui lui parvient après l'expiration du délai.

ART. 68. — Celui qui n'a pu observer un délai de recours sans qu'il y ait faute de sa part, peut demander un délai de faveur. La faute du représentant légal ou du fondé de pouvoirs est assimilée à la faute personnelle.

ART. 69. — L'autorité à laquelle il appartient de décider sur le recours tardif, statue sur la demande en délai de faveur. La demande doit être présentée dans les deux semaines à dater du jour où elle pouvait être présentée en premier lieu ; à l'appui de la demande il y a lieu de citer et de prouver les faits qui la motivent. Dans les limites de ce délai, on doit réparer le retard.

Les frais occasionnés par la demande en délai de faveur sont dans tous les cas à la charge du requérant.

Le délai de faveur peut également être accordé sans demande, dans le cas où le recours tardif est introduit dans le délai visé au § 2.

Après la fin de l'année comptée à partir du terme du délai expiré, le délai de faveur ne peut plus être demandé ou ne peut être accordé sans requête.

ART. 70. — Les prescriptions du code de procédure civile relatives aux significations d'office, sont applicables aux significations.

Peuvent également signifier, les fonctionnaires des finances, de la police ou de l'administration communale.

L'autorité peut signifier par lettre recommandée. La signification est tenue pour faite le troisième jour après la remise

à la poste, à moins que le destinataire établisse que le document signifié ne lui est pas parvenu dans ce délai.

La présentation de l'original vaut signification à l'autorité.

ART. 71. — Le contribuable dont le domicile ou le siège se trouve à l'étranger, mais qui a, dans le Reich, des biens imposables, ou un établissement ou lieu d'affaires, ou qui est imposable ou obligé à une garantie, doit nommer devant le FA et sur sa demande, un représentant à l'intérieur, qui ait mandat de recevoir les écrits qui le concernent. S'il néglige de le faire, l'écrit remis à la poste est tenu pour signifié, même s'il revient avec un avis de non-remise.

ART. 72. — Si la résidence du destinataire de la signification est inconnue, ou n'a pas à être recherchée, la signification peut lui être faite par l'affichage de l'écrit à la place accoutumée. La signification est tenue pour accomplie, lorsque depuis l'affichage, deux semaines se sont écoulées, même si l'écrit a été enlevé auparavant. A la place de l'écrit à signifier, on peut afficher un avertissement qui résume l'écrit et qui indique la possibilité et le lieu de son examen.

Ce mode de signification est également admissible lorsque, dans le cas d'une signification à l'étranger, l'exécution des prescriptions y contenues est impossible ou ne promet aucun succès, ou bien dans l'hypothèse d'une signification à domicile, lorsque la signification est inexécutable, parce que l'occupant n'est pas soumis à la juridiction du pays.

III. DES DÉCISIONS

ART. 73. — Les actes individuels des autorités (décisions, arrêts, ordonnances) ont effet par le seul fait qu'ils parviennent à celui qu'ils visent.

La publication officielle ou l'exposition de listes suffit, lorsque les lois fiscales l'admettent. La signification est seulement nécessaire quand elle est prévue expressément.

La connaissance de la décision peut être donnée verbalement à une personne présente ; sur sa demande, il lui en est délivré copie.

ART. 74. — Jusqu'au moment où la connaissance en est donnée, les décisions peuvent être rapportées, modifiées ou remplacées.

Les décisions émises à la suite d'un débat oral ne peuvent plus être rapportées ou modifiées après le prononcé.

Les erreurs de plume ou de calcul ou semblables inexactitudes visibles, peuvent être rectifiées même après la notification ou le prononcé de la décision.

ART. 75. — Si, par la suite, l'autorité estime qu'une décision n'est pas justifiée, elle peut la rapporter ou la modifier en tant que des dispositions contraires ne sont pas contenues dans les articles 76 à 78, ou dans les autres lois fiscales ; si la décision ne peut être rendue que sur requête et si la requête a été écartée, la décision ne peut être modifiée que sur une nouvelle requête.

ART. 76. — Une décision fiscale, au sens des articles 211 et 220, peut être rapportée ou modifiée par l'autorité qui l'a émise :

1° Quand la décision concerne les douanes ou les impôts sur la consommation ;

2° Si, concernant d'autres impôts, le contribuable y consent ; si toutefois, une pareille décision est devenue inattaquable, elle ne peut être rapportée ou modifiée qu'au désavantage du contribuable.

Il n'est pas touché aux dispositions relatives à la perception supplémentaire d'impôts dissimulés, à l'assiette postérieure (nachveranlagung) et à l'assiette nouvelle (neuveranlagung), et à la rectification de l'imposition.

Les décisions contentieuses ne peuvent être rapportées ou modifiées.

ART. 77. — Les décisions qui sanctionnent les manquements (mesures coercitives, versements de garantie, suppléments d'impôts), ne peuvent être rapportées ou modifiées qu'au profit de ceux auxquels ces peines sont appliquées.

ART. 78. — Quand une reconnaissance, une approbation, une concession ou une permission est prononcée, qui accorde aux intéressés des facultés ou des faveurs ou les libère d'obligations, la décision peut seulement être rapportée ou restreinte, si la révocation ou d'autres conditions n'ont pas été réservées :

1° Lorsque la décision est prise par une autorité incompétente ratione materie ;

2° Lorsque la situation de fait qui a justifié la mesure s'est modifiée ou que l'existence de cette situation a été prise en considération par erreur, sur des renseignements inexacts ou trompeurs de l'intéressé ;

3° Lorsque l'intéressé ne remplit pas les conditions ou les obligations qui lui ont été imposées au moment de l'octroi de la faveur ou ne fournit pas la sûreté demandée ultérieurement.

Si l'intéressé a provoqué la décision par des moyens équivoques, tels que tromperie, pression ou corruption, elle peut être retirée avec effet rétroactif.

TITRE DEUXIEME

Dispositions concernant la matière

I. DE LA CRÉANCE FISCALE

1. Naissance. — Echéance

ART. 79. — Est contribuable au sens de la R.A.O., celui qui, d'après les lois fiscales doit payer l'impôt en qualité de débiteur.

Les prescriptions concernant les contribuables s'appliquent dans leur esprit à ceux qui, d'après les lois fiscales, répondent solidairement avec le contribuable ou répondent personnellement de l'impôt à sa place.

ART. 80. — Celui qui possède un objet comme s'il lui appartenait, est traité, au sens des lois fiscales, comme un propriétaire. A moins de dispositions contraires, l'avant-héritier et, après la délivrance du legs, l'avant-légataire, sont également traités comme le propriétaire ; de même, le détenteur d'un fidéicommis, d'un fief ou d'un bien de maison, d'un bien de famille ou d'un autre bien grevé d'une charge en vertu des dispositions de la législation de Pays (articles 57 à 59 de la loi d'introduction au code civil).

Si un objet appartient à plusieurs en commun, les parties sont imposées d'après leur quote-part. Le montant de la quote-part est fixé d'après la part de chaque intéressé dans le bien commun ou d'après ce qui lui reviendrait à la dissolution de la communauté.

ART. 81. — La dette fiscale prend naissance dès que la cause génératrice de l'impôt est réalisée, même si le calcul de son chiffre est nécessaire pour la déterminer. Dans le cas où plusieurs entreprises participent à la fabrication de produits imposables, la dette fiscale suit la chaîne des maîtres d'entreprise.

Dans le doute, les dettes fiscales conditionnelles sont considérées comme dépendant d'une condition résolutoire ; survienne la condition qui entraîne la suppression de l'obligation fiscale, ou viennent à périr les marchandises ou produits imposables sous condition, avant qu'il ait été décidé sur l'avènement de la condition, les impositions établies doivent être rectifiées le cas échéant (article 214).

Si un délai est fixé pour le paiement d'une dette fiscale, la dette est payable, sauf disposition contraire, à l'expiration du délai.

Ces dispositions s'appliquent, dans leur esprit, pour d'autres prestations dues en vertu de lois fiscales.

En ce qui concerne les personnes disparues, le jour à l'expiration duquel le jugement de forclusion a acquis force de chose jugée, est considéré, au regard des lois fiscales, comme étant le jour du décès.

ART. 82. — Lorsqu'il y a incertitude sur le point de savoir si et dans quelle mesure les conditions préalables à la naissance d'une dette fiscale sont intervenues, en particulier si un objet appartient à quelqu'un ou si un droit peut être réalisé, le FA peut fixer provisoirement l'impôt ou en différer l'établissement avec ou sans prestation de sûretés. On procède de même si, pour des raisons particulières, la valeur d'un objet ne peut être immédiatement déterminée.

Lorsque la loi, en présence d'une condition ou d'un terme, diffère l'imposition, le FA peut exiger la prestation d'une sûreté.

2. De la capacité de contracter — De la représentation

De la procuration — De la responsabilité

ART. 83. — La capacité des personnes privées dans les affaires fiscales est réglée suivant les prescriptions du droit civil.

Il en est de même en ce qui concerne la représentation et la procuration en tant que les articles 84 à 92 ne contiennent pas de disposition contraire.

ART. 84. — Les représentants légaux de personnes juridiques ou de personnes incapables totalement ou en partie, doivent remplir toutes les obligations qui incombent aux personnes qu'ils représentent ; ils doivent notamment veiller à ce que les impôts relatifs aux ressources qu'ils administrent soient acquittés.

Pour les amendes et les versements de garantie auxquels ils sont condamnés et pour les frais des moyens de contrainte mis à leur charge, les personnes qu'ils représentent répondent solidairement.

ART. 85 — Si l'administration d'un patrimoine appartient, d'après la loi, l'ordre de l'autorité ou la disposition de dernière volonté à des personnes autres que le propriétaire ou son représentant légal, elles ont, dans le cercle de leur administration, la même obligation.

ART. 86. — Dans le cas d'association de personnes qui sont imposables à ce titre, mais qui ne possèdent aucune personnalité juridique, la direction ou le gérant, et à défaut les membres, doivent remplir les obligations fiscales qui incombent aux associations de personnes. Les articles 84 et 85 s'appliquent par analogie.

Il en est de même pour les biens pourvus d'une affectation et autres formations semblables à une personne juridique qui, à ce titre, sont soumises à l'impôt.

S'il s'élève des difficultés du fait que, dans le cas des deux premiers alinéas, il n'existe pas de direction ou de gérant, ou que les intéressés sont nombreux, ceux-ci doivent commettre dans le Reich un ou plusieurs fondés de pouvoirs s'ils négligent de le faire, le FA peut considérer un ou plusieurs des intéressés comme fondés de pouvoirs, avec effet à l'égard de la collectivité.

ART. 87. — En cas de disparition d'un contribuable (décès, dissolution d'une personne juridique, d'une association de personnes ou fin d'une affectation de biens à un but déterminé), les successeurs, exécuteurs testamentaires, possesseurs d'hérédité (art. 2018 du Code civil), curateurs, liquidateurs, administrateurs et fondés de pouvoirs de ces personnes doivent faire diligence pour réserver les moyens nécessaires au paiement des dettes fiscales nées antérieurement et en effectuer le paiement. La succession ou la masse doit fournir sûreté, si elle est demandée.

Les mêmes obligations, au regard des impôts qui concernent une succession, incombent aux héritiers, exécuteurs testamentaires, possesseurs d'hérédité, curateurs, administrateurs et aux fondés de pouvoirs de ces personnes.

Y a-t-il doute sur le point de savoir qui a des titres à la représentation d'une succession ou d'un bien à échoir, le tribunal de la succession et au cas de la disparition d'une per-

sonne juridique ou d'une formation analogue, le tribunal de bailliage du lieu compétent, d'après l'article 52, doivent désigner, sur la proposition du FA, un curateur à la succession ou autre masse de bien ; le curateur a la position d'un curateur à la succession dans le sens de l'article 1961 du Code civil. On peut faire valoir contre lui la créance fiscale, et il a qualité pour introduire des recours contre le recouvrement.

ART. 88. — Celui qui, pour cause d'absence ou autrement, est empêché de remplir des obligations qui lui incombent dans l'intérêt de l'imposition, ou de sauvegarder des droits qui, d'après les lois fiscales, lui appartiennent, peut le faire par un mandataire. Les fondés de pouvoirs qui font profession de donner conseils et assistance dans les affaires fiscales ou auxquels manque la capacité pour l'exposé régulier verbal ou par écrit, peuvent être refusés. Cette disposition n'est pas applicable aux avocats et aux notaires ainsi qu'aux représentants d'associations professionnelles, en ce qui concerne le cercle des personnes qu'ils représentent en cette qualité.

Elle n'est pas applicable en outre aux personnes qui ont été admises par un LFA ; ce dernier peut toujours retirer l'agrément.

Les FA peuvent aussi, d'autre part, admettre des fondés de pouvoirs ; mais ils conservent la faculté de s'adresser, à côté du fondé de pouvoirs, au contribuable même.

Le contribuable peut, à tout moment de la procédure, se faire assister d'un conseil. Les prescriptions du paragraphe 1^{er}, phrase 2, s'appliquent à l'assistance.

Est nulle la convention par laquelle une partie de la diminution ou de l'économie d'impôt, à poursuivre par le représentant ou le conseil, est réservée pour prix de ses services.

ART. 89. — Celui qui se présente comme mandataire ou comme personne autorisée à disposer, a les obligations d'un représentant légal (art. 84).

En ce qui concerne les amendes et les versements de garantie auxquels il est condamné et les frais des moyens de contrainte mis à sa charge, le représenté répond solidairement.

ART. 90. — Les représentants et les autres personnes désignées dans les articles 84 à 89, répondent personnellement à côté du contribuable en tant que par manquement fautif aux obligations établies par les articles 84 à 89, des créances fiscales ont été réduites ou des remboursements ou des indem-

nités accordés à tort. Pour exercer ces reprises, il faut l'assentiment du LFA.

Les avocats-avoués ne sont redevables de dommages-intérêts envers le Reich pour les actes commis dans l'exercice de leur profession, dans la délibération d'affaires fiscales, que si ces agissements constituent un manquement au devoir professionnel. Dans ce cas, il est statué, sur la demande du LFA, dans la procédure disciplinaire.

ART. 91. — La fin des pouvoirs de représentation ou de la procuration ne change rien aux obligations des représentants ou des mandataires, en tant qu'il s'agit du temps passé.

ART. 92. — Si des représentants, administrateurs ou mandataires dans le sens des articles 84 à 89 commettent, dans l'exécution de leurs obligations, des dissimulations fiscales ou mettent l'impôt en péril, les représentés répondent des recouvrements atténués et des avantages accordés ou maintenus à tort.

La même disposition s'applique au maître d'affaires ou au chef de famille, lorsque des employés ou des personnes se trouvent en service ou à gages ainsi que des membres de la famille ou du ménage, commettent des dissimulations ou mettent l'impôt en péril, dans l'exécution d'obligations dont ils prennent soin dans l'intérêt de ceux-là.

Cette responsabilité disparaît, toutefois, sauf motifs nouveaux, s'il est établi que la dissimulation ou la mise en péril a été commise à l'insu de l'employeur ou du chef de famille ou d'une personne autorisée à sa représentation dans le Reich, et que ces personnes ont apporté le soin nécessaire au choix ou à la surveillance des employés ou à la surveillance des membres de la famille ou du ménage.

ART. 93. — Dans les sociétés, associations, coopératives soumises, à ce titre, à l'impôt, les prescriptions du droit civil s'appliquent dans leur esprit à la responsabilité personnelle de chaque membre ou associé.

ART. 94. — Si plusieurs sont obligés conjointement, l'exécution de l'obligation par l'un des coobligés libère les autres dans la mesure où il a satisfait à leur propre obligation et il est indifférent au FA que l'obligation soit également remplie par les autres intéressés.

ART. 95. — Les personnes qui répondent ensemble d'une

dette d'impôt ou d'une autre dette fiscale, sont tenues comme débiteurs solidaires.

Les époux, qui sont soumis ensemble à un impôt, répondent solidairement.

Les héritiers répondent des impôts concernant la succession de la même manière qu'ils répondent des dettes et des charges, suivant le droit civil. Les articles 86, 87, 90 et 97 ne sont pas modifiés.

ART. 96. — Si l'obligation de payer l'impôt est motivée par l'exploitation d'une entreprise et si cette entreprise vient à être entièrement aliénée, l'acquéreur répond à côté de l'aliénateur des impôts en cours et des impôts établis, mais non encore acquittés.

ART. 97. — Lorsque après le décès ou la disparition d'un contribuable, les exécuteurs testamentaires, curateurs, liquidateurs, administrateurs et possesseurs d'hérédité, qui ne sont pas en même temps des ayants-cause du contribuable reconnaissent que des déclarations remises par le contribuable pour la fixation ou l'assiette d'impôts, sont fausses ou incomplètes, ou que, contrairement à la loi, il a omis de les remettre, ils doivent en informer le F.A. dans le délai d'un mois ; sinon, ils répondent personnellement des sommes retenues injustement.

La même disposition s'applique aux acquéreurs d'entreprises dont l'exploitation motive une obligation fiscale, comme aux successeurs à titre particulier dans le patrimoine foncier, ou dans l'exploitation.

La même disposition est applicable dans son esprit au cas de changement de représentant légal, de chef d'exploitation, ou de fondé de pouvoirs, de même aussi, lorsqu'une représentation légale est ordonnée.

ART. 98. — Le F. A. qui doit fixer la dette fiscale du contribuable, est autorisé à contraindre à l'exécution de l'obligation leur incombant les représentants, fondés de pouvoirs et les autres personnes désignées par les articles 84 à 89, et à mettre en cause ceux qui, à côté du contribuable ou à leur place, répondent personnellement de l'impôt.

ART. 99. — Celui qui, à côté du contribuable où à sa place, est mis en cause personnellement pour le paiement d'un impôt (article 79 § 2), peut faire valoir contre sa mise en cause les recours qui appartiennent au contribuable. Le délai pour

l'introduction du recours commence au moment où expiré le jour de la notification de sa mise en cause ou, si aucune signification n'est prescrite, à partir du jour où la mise en cause a été portée à sa connaissance.

La dette fiscale qui est devenue inattaquable de la part du contribuable, l'est également de la part de son ayant-cause responsable, ou de celui qui pouvait contester la décision émise contre le contribuable, soit en qualité de représentant, fondé de pouvoirs, soit en vertu d'un droit propre.

ART. 100. — Si une personne, en dehors des cas spécifiés, dans les articles 84 à 96, est légalement tenue conformément aux dispositions du droit civil, de remplir les obligations d'une autre personne ou de subir pour de pareilles charges l'exécution sur un bien qu'elle administre, cette obligation s'étend aux dettes fiscales de l'autre personne. Si l'article 303 ne contient pas de disposition contraire, le droit civil est applicable.

Si une personne s'est engagée par convention à payer la dette fiscale d'une autre ou de répondre pour elle, le recouvrement de la créance du Reich doit être poursuivi suivant les dispositions du droit civil.

ART. 101 — Les produits imposables, et les marchandises passibles de droits de douane répondent, sans égard aux droits des tiers, des impôts y relatifs jusqu'à concurrence de leur montant. Tant que l'impôt n'est pas acquitté, le F. A. peut frapper de saisie les produits et marchandises.

La seule défense faite au détenteur de disposer des produits ou marchandises suffit pour qu'il y ait saisie.

La responsabilité prend naissance en ce qui concerne les produits imposables, sauf disposition contraire, au commencement de la fabrication et, pour les marchandises passibles de droits de douane, au passage de la ligne douanière.

La responsabilité s'éteint avec la dette fiscale. Elle s'éteint en outre par la levée de la saisie ou par le fait que les produits ou marchandises, sont mis en circulation, avec l'assentiment du F. A., dans un commerce non exempt d'impôt.

3. Du paiement — Du sursis de paiement — De la dispense de paiement — De la prestation de sûreté

ART. 102. — Sauf disposition contraire ou demande expresse du paiement en espèces dans des cas particuliers, les paiements peuvent être assignés sur le compte de chèques postaux ou sur le compte en banque de l'ayant droit. Tous les F.A.,

doivent avoir un compte de chèques postaux ou un compte en banque. Dans les décisions fiscales et les demandes de paiement il y a lieu d'indiquer le compte postal de chèques ou le compte de banque du lieu de la réception. Celui qui réclame un versement à l'autorité fiscale, doit donner la même indication s'il possède un compte postal de chèques, ou un compte en banque.

Le ministre des Finances détermine dans quelles conditions il peut être payé en chèques.

Les frais qui résultent uniquement d'une assignation sans numéraire, ne peuvent entrer en ligne de compte.

Les versements en espèces aux autorités fiscales doivent être faits aux caisses compétentes, ou envoyés par la poste. Les versements des autorités fiscales sont reçus à leur caisse ou au lieu indiqué dans l'avertissement.

ART. 103. — Les contribuables sont autorisés à compenser les créances fiscales du Reich avec leurs droits incontestés ou inattaquables sur le Reich.

ART. 104. — Lorsqu'un paiement qui est à effectuer en vertu d'une loi fiscale, n'est pas fait dans le temps voulu, les intérêts à 5 % courent à partir de l'échéance, sauf disposition contraire. L'impôt dissimulé porte intérêt depuis le commencement du délai de prescription, si le temps où il était exigible ne peut être déterminé.

L'obligation au service des intérêts peut-être restreinte par des dispositions exécutives.

ART. 105. — En ce qui concerne les douanes et les impôts de consommation et à la demande du contribuable, le F. A. doit différer de six mois le paiement des sommes exigibles contre la prestation d'une sûreté et la majoration des intérêts, s'il n'est pas prescrit un délai plus court. Le L.F.A. peut aussi accorder un délai ne dépassant pas trois mois, sans prestation de sûreté et sans intérêts. S'il y a dangers de guerre, le sursis de paiement peut être révoqué.

Au surplus, les paiements d'impôts et autres prestations d'argent qui seraient trop lourds pour le contribuable peuvent faire l'objet d'un sursis, si le recouvrement n'est pas compromis. Le sursis ne doit être accordé, en règle générale, que contre la prestation de sûreté et la majoration des intérêts. Pour l'octroi de sursis dépassant un an, il faut demander l'assentiment du L. F. A.

ART. 106. — Lorsque le F. A. a accordé le paiement par fractions, toutes les fractions à échoir deviennent exigibles, lorsque le contribuable est en retard pour une fraction et ne s'en acquitte pas dans le délai d'une semaine après la réception d'un avertissement portant l'indication des conséquences légales du retard.

ART. 107. — Les impôts peuvent être annulés, lorsqu'il est établi que le recouvrement n'aura aucun succès ou que les frais du recouvrement sont hors de proportion avec le montant de l'imposition.

ART. 108. — Le ministre des finances du Reich peut, dans des cas particuliers, accorder la remise ou la modération des impôts lorsque leur recouvrement ne serait pas équitable, eu égard aux circonstances, ou bien autoriser dans de pareils cas, la restitution ou l'imputation d'impôts déjà acquittés. Cette faculté peut être donnée aux L.F.A. et aux F.A. pour des catégories de cas déterminés. Pour tous les cas d'une situation déterminée, le Ministre des finances du Reich peut, avec l'assentiment du Reichsrat, et pour raisons d'équité, prévoir la franchise, ou la modération générale d'impôts comme la restitution ou l'imputation d'impôts déjà perçus.

ART. 109. — Le contribuable peut fournir à son choix une garantie :

- 1° Par la consignation d'argent comptant ;
- 2° Par la consignation d'obligations du Reich ou d'un pays ;
- 3° Par la consignation d'obligations des Pays de protectorat allemands ;
- 4° Par la consignation d'obligations dont l'intérêt est garanti par le Reich ou un Pays ;
- 5° Par la consignation de lettres de gage sur l'intérieur et autres obligations émises par une corporation communale intérieure ou l'établissement de crédit de cette collectivité, lorsque les titres sont admis par le Reichsrat ou par les prescriptions de la législation de Pays, pour le placement de deniers pupillaires ;
- 6° Par la consignation d'autres titres, s'ils sont acceptés en garantie d'avances par la banque du Reich.
- 7° Par la mise en gage de la créance résultant de la consignation de papiers de cette nature à la Banque du Reich, ou à tout autre lieu désigné par le Ministre des finances du Reich.
- 8° Par la mise en gage d'un avoir à une caisse d'épargne située à l'intérieur, publique ou placée sous le contrôle

public, lorsque les autorités compétentes du Pays, dans lequel elle a son siège, la déclarent qualifiée pour le placement de deniers pupillaires, mise en gage qui s'opère par la remise du livret de caisse d'épargne, et la délivrance d'un certificat de la caisse d'épargne attestant que la mise en gage a été notifiée par le constituant.

9° Par la mise en gage de créances inscrites sur le grand-livre, de la dette publique du Reich ou celui d'un Pays ;

10° Par la mise en gage, d'autres créances de dettes inscrites, si elles sont admises par la banque du Reich en garantie de prêts ;

11° Par la mise en gage de créances garanties par une hypothèque sur des immeubles sis à l'intérieur ou par celle de dettes foncières ou de rentes foncières sur des immeubles sis à l'intérieur ;

12° Par la constitution d'hypothèques, de dettes foncières ou de rentes foncières sur des immeubles sis à l'intérieur.

On doit avec les valeurs consigner les coupons de rentes d'intérêts, de dividendes et les titres de renouvellement.

La cession de garantie peut remplacer la mise en gage. Un dépôt d'objets imposables se trouvant sous le régime de l'entrepôt fiscal, constitue une garantie équivalente pour les impôts y établis.

ART. 110. — Dans le cas du paragraphe 1 n° 7 de l'article 109, le contribuable doit consigner les titres pour leur valeur propre. Outre le certificat de consignation, il y a lieu de remettre une déclaration de la banque du Reich attestant que la mise en gage lui a été notifiée par le donneur de gage ; et d'y annexer l'attestation de la banque du Reich que les titres désignés au certificat de consignation, sont transmissibles. Par l'attestation de transmissibilité, la banque du Reich, répond de ces faits :

1° Que le droit de retrait du déposant n'est pas limité par l'opposition, et la saisie-arrêt ;

2° Que les titres consignés ne figurent pas sur les listes des valeurs volées ou perdues, qu'ils ne sont l'objet ni d'opposition au paiement, ni d'une invalidation ou qu'ils ne sont pas déclarés nuls ;

3° Qu'ils sont au porteur, ou pourvus d'un endossement en blanc, s'ils doivent être émis au nominatif, et qu'il ne se présente d'une autre manière aucune difficulté à leur négociation, qu'ils sont dûment timbrés, et que les coupons de dividendes et les titres de renouvellement y sont joints.

Si le certificat de transmissibilité délivré par la banque du Reich est déposé sans être conforme à l'émission, il y a lieu de joindre un certificat de la banque du Reich attestant que leur validité existe encore.

Ces prescriptions s'appliquent par analogie à la mise en gage résultant d'une consignation aux lieux admis également par l'article 109, § 1 n° 7.

ART. 111. — Les créances hypothécaires, les dettes foncières ou les rentes foncières ne peuvent servir de garantie que si elles remplissent les conditions auxquelles elles peuvent, dans le pays où se trouve l'immeuble grevé, servir d'emploi aux fonds pupillaires.

ART. 112. — Sauf prescription contraire, le Ministre des finances du Reich détermine le taux qui doit être considéré pour la réception à titre de sûreté, des effets désignés à l'article 109, paragraphes 2 à 12.

ART. 113. — C'est le Ministre des Finances du Reich qui règle dans quelle mesure le contribuable peut fournir d'une autre manière une sûreté de son choix, notamment par lettre de change, promesses de payer émanant de personnes solvables, ou par caution suffisante.

ART. 114. — Le F. A. peut accepter à titre de sûreté et d'après son appréciation, des valeurs autres que celles désignées aux articles 109 à 113. Il y a lieu de préférer les objets du patrimoine qui offrent la meilleure garantie ou qui peuvent être réalisés sans grande difficulté et dans un délai convenable, si des circonstances extraordinaires se présentent.

ART. 115. — Lorsque la prestation de sûretés de la nature et de la forme indiquées dans les articles 109 et 114, est rigoureuse pour le contribuable, le F. A. peut se contenter de l'offre d'autres sûretés, par exemple, de livrets de caisse d'épargne frappés d'opposition, de polices d'assurances, ou de lettres hypothécaires.

ART. 116. — Par la consignation, le Reich acquiert un droit de gage sur l'argent ou les valeurs consignées ou, si l'argent ou les valeurs, d'après les dispositions prises en vertu de l'article 119 ou d'après la législation du Pays passent en la propriété du fisc ou de l'institution désignée pour la consignation, un droit de gage sûr la créance de remboursement.

ART. 117. — Celui qui doit fournir une sûreté d'après les articles 109, 113 et 114, est autorisé à la remplacer en tout ou en partie par une autre qui possède les qualités requises par les articles 109 et 113.

ART. 118. — Lorsque la garantie devient insuffisante, on doit la compléter ou la remplacer par une autre sûreté.

ART. 119. — Le Ministre des Finances du Reich arrête les mesures de détail concernant la consignation.

En tant que de l'argent comptant passe en la propriété du fisc ou de l'institution désignée pour la consignation, il y a lieu de porter en compte les intérêts à 4 %, à partir du jour ouvrable suivant le jour de la consignation.

Pendant la durée de la prestation de la sûreté, le paiement des intérêts de l'argent comptant consigné ne peut être réclamé qu'à la fin d'un semestre.

4. De la prescription

ART. 120. — Les créances du Reich résultant des lois fiscales sont soumises à la prescription.

ART. 121. — Le délai de prescription est d'un an pour les douanes et les impôts de consommation, pour les autres impôts et les sûretés contre l'évasion fiscale, cinq ans ; pour les prestations dissimulées, 10 ans. Les autres créances se prescrivent par un an.

ART. 122. — La prescription commence à l'expiration de l'année dans laquelle le droit a pris naissance.

En cas de paiement différé, de sursis, ou de prestation de sûreté, la prescription commence au terme de l'année dans laquelle le délai d'ajournement du paiement ou le sursis est expiré, ou la sûreté a disparu. Pour les impôts dissimulés, le droit ne se prescrit pas avant que la poursuite et l'exécution pénales ne se prescrivent.

ART. 123. — La prescription est suspendue tant que le recouvrement de la créance n'a pu être poursuivi dans les six derniers mois du délai de prescription, pour cause de force majeure.

ART. 124. — La prescription est interrompue par l'ajournement du paiement, par le sursis, par la reconnaissance de l'obligation émanant du contribuable, par une sommation écrite de payer et par tout acte que le F.A. compétent entre-

prend pour la détermination de la créance ou de l'obligé. Au terme de l'année dans laquelle l'interruption a atteint son but, commence une nouvelle prescription.

ART. 125. — La prescription éteint la créance avec les prestations accessoires. Ce qui est versé pour le paiement ou la conservation d'une créance prescrite ne peut toutefois être répété.

ART. 126. — Lorsque la créance sur le contribuable est prescrite, celui qui répond à côté de lui est libéré de la garantie, à moins qu'une dissimulation ne lui soit imputable

II. DES RÉCLAMATIONS EN RESTITUTIONS ET DES DEMANDES D'INDEMNITÉS

ART. 127. — Lorsque le remboursement d'impôts acquittés peut être demandé, il suffit pour faire valoir la réclamation, d'adresser à temps la demande par écrit ou verbalement à un F.A. Celui-ci est chargé de la transmettre à l'administration compétente.

Lorsqu'une demande en restitution est écartée, il y a lieu d'émettre une décision. La décision doit contenir un avertissement indiquant le recours permis, le délai imparti et l'autorité qualifiée pour le recevoir.

ART. 128. — Lorsque la fixation d'un impôt est rectifiée par l'annulation, le retrait ou la modification d'une décision émise antérieurement, ce qui a été payé à tort doit être remboursé. Le droit à la restitution s'éteint, s'il n'est pas mis en action avant la fin de l'année qui suit la rectification.

ART. 129. — Lorsqu'un impôt est recouvré à tort, soit parce que la créance fiscale est éteinte ou faisait l'objet d'un sursis, soit parce que la procédure coercitive n'aurait pas du avoir lieu contre la personne poursuivie ou lorsqu'un impôt est payé deux fois, la somme versée à tort doit être restituée. Il en est de même si un impôt est payé à tort pour le compte d'un contribuable, sans le concours du contribuable ou de son représentant.

Le droit à la restitution s'éteint, sauf disposition contraire, lorsqu'il n'est pas mis en action avant l'expiration de la troisième année du calendrier qui suit le recouvrement.

ART. 130. — Là où en dehors des cas des articles 128 et 129,

des demandes en restitution fondées sur des raisons de droit sont admises, elles se perdent, sauf disposition contraire, lorsqu'on ne les fait pas valoir avant l'expiration de l'année qui suit celle dans laquelle sont survenus les événements qui motivent la réclamation.

ART. 131. — Le délai emportant forclusion pour faire valoir le droit à restitution ne court pas aussi longtemps que l'ayant-droit en est empêché dans les six derniers mois pour cause de force majeure ou par ce motif qu'il est incapable de contracter et n'a pas de représentant légal.

Lorsque le droit concerne une succession, il ne s'éteint pas avant l'expiration des six mois qui suivent l'acceptation de la succession par les héritiers ou la déclaration de faillite sur la succession.

ART. 132. — Lorsque les sommes à restituer d'après les articles 128 et 129 dépassent 300 marks, elles portent intérêt à 5 % à partir du jour du recouvrement. Une somme d'intérêts inférieure à dix marks n'est pas payée.

ART. 133. — Ce qui est versé concernant un droit de restitution éteint, ne peut être répété.

ART. 134. — Ce qui est valable pour le remboursement d'impôts payés, est applicable par analogie au cas de remboursement d'autres prestations en argent qui ont été acquittées en vertu des lois fiscales

ART. 135. — Lorsque les lois fiscales accordent, dans les cas où un impôt a été acquitté, une réclamation en indemnité, dans des circonstances particulières, cette réclamation ne peut être présentée valablement, à moins que d'autres délais ne soient prescrits, que jusqu'à l'expiration de l'année qui suit celle dans laquelle elle aurait pu l'être en premier lieu.

Les articles 127, § 2, 131 et 133 s'appliquent *mutatis mutandis*.

ART. 136. — La cession ou la mise en gage d'un droit à une restitution ou à une indemnité a seulement effet, lorsque le créancier la notifie à l'autorité fiscale qui a décidé ou doit décider sur la réclamation.

En cas de saisie du droit à une restitution ou à une indemnité, cette autorité vaut comme tiers saisi dans le sens des articles 829 et 845 du code de procédure civile.

CHAPITRE DEUXIÈME

De la recherche de la valeur

TITRE PREMIER

Dispositions générales

ART. 137. — Dans l'estimation de la valeur, c'est la valeur normale qui doit être prise pour base, sauf disposition contraire.

Chaque unité économique est à estimer en elle-même et sa valeur à fixer globalement. Pour déterminer l'unité économique, on décide d'après le point de vue des rapports d'affaires : l'habitude locale, l'usage pratique comme aussi l'affectation, la connexion économique ou la dépendance des objets particuliers sont à prendre en considération.

ART. 138. — La valeur normale est déterminée par le prix, qui dans le commerce courant, serait en vue dans une vente, eu égard à la nature de l'objet et en considération de toutes les circonstances influençant le prix ; on ne doit pas considérer les relations anormales ou uniquement personnelles.

Comme rapports uniquement personnels, on doit également considérer les limitations au droit de disposer imposées au contribuable pour des causes qui tiennent à sa personne ou à celle de ses auteurs.

Il en est ainsi notamment pour les limitations au droit de disposer qui résultent de dispositions de dernière volonté.

Avant la fixation de la valeur normale, lorsqu'on se trouve en présence d'entreprises étrangères ou de nouveaux établissements industriels ou agricoles, il y a lieu d'entendre, pour avis, sur la demande du contribuable, la représentation officielle compétente pour ce contribuable.

ART. 139. — Lors de l'estimation d'un patrimoine qui est affecté à une entreprise, on considère en général que l'entreprise, au moment de la vente, est non pas dissoute mais exploitée.

Pour l'estimation des objets affectés en permanence à l'exploitation, le prix d'acquisition ou de fabrication, déduction faite d'un amortissement d'usure approprié est à retenir, sauf admission d'une valeur inférieure, si elle correspond à la valeur réelle au temps de l'établissement du bilan.

ART. 140. — Lorsqu'un objet appartient à plusieurs personnes, la valeur est, en principe, déterminée globalement et comptée à chaque participant d'après sa part.

ART. 141. — Les valeurs cotées en Allemagne, sont évaluées d'après le cours, les créances inscrites au livre de la Dette d'une corporation publique, d'après le cours des obligations correspondantes de la corporation publique.

En ce qui concerne les actions sans cours, parts de mines, participations à une Société de mines ou à une Société à responsabilité limitée, le FA, compétent d'après l'article 52, doit déterminer la valeur vénale et la notifier, sur demande, aux contribuables et aux FA. Si les indications sont insuffisantes, la valeur normale est appréciée eu égard au patrimoine global et aux perspectives de rendement de la Société d'exploitation ou de l'Association.

ART. 142. — Les cotes fiscales des valeurs admises à la Bourse et les valeurs fiscales des autres valeurs comme aussi celles des participations aux Sociétés industrielles et aux Associations, peuvent être établies à jours préfixes.

Les cotes fiscales des valeurs admises à la Bourse sont évaluées par les directions des Bourses, les valeurs fiscales des autres valeurs et des participations aux Sociétés industrielles et aux Associations, par des Comités d'experts que le Ministre des Finances du Reich désigne. Sur la base de ces évaluations, le Ministre des Finances du Reich arrête provisoirement les cours fiscaux et les valeurs fiscales et les publie. Après l'expiration d'un mois, à compter du jour de la publication, le Reichsrat les fixe définitivement. Les cotes et valeurs ainsi établies se substituent aux valeurs indiquées à l'article 141.

Dans le cas des articles 141 et 142, § 1 et 2, le contribuable peut, pour les valeurs qui sont négociées avec le coupon de dividende, déduire une somme qui, pour le temps écoulé depuis le paiement du dernier bénéfice, correspond au profit distribué en dernier lieu. Cette disposition ne s'applique pas, lorsque le droit au bénéfice en cours doit aussi être estimé.

ART. 143. — Les créances en capital autre que celles désignées à l'article 141, ainsi que les dettes, doivent être estimées d'après leur valeur nominale, en tant que des circonstances particulières ne justifient pas une valeur supérieure ou inférieure.

Les créances irrécouvrables restent en dehors de l'évalua-

tion. La valeur de créances ou de dettes sans intérêt et à terme est égale à la somme qui, majorée des intérêts appropriés, donnerait à l'échéance le montant de la créance ou de la dette.

Les créances résultant d'assurances sur la vie, d'assurances de capital, d'assurances de rentes et non encore échues, sont comptées en tant que les lois fiscales ne renferment pas de disposition contraire, pour les deux tiers des primes versées ou du capital payé. Si le contribuable établit que le taux de rachat par l'établissement d'assurances d'après son règlement ou les conditions de l'assurance est inférieur, c'est ce chiffre qu'il convient de prendre.

ART. 144. — La valeur globale de jouissances ou prestations qui sont limitées dans un temps déterminé, se calcule par la totalisation de toutes les valeurs annuelles, sous la déduction des intérêts intérimaires. La valeur globale ne peut être supérieure à la valeur annuelle capitalisée au taux légal. Si, de plus, la durée du droit dépend de la vie de une ou plusieurs personnes, la valeur en capital calculée d'après l'article 145 ne peut être dépassée.

On évalue les jouissances ou les prestations permanentes sur le pied de 25 fois la valeur annuelle et les jouissances ou les prestations de durée indéterminée, sur le pied de 12 fois et demi cette valeur, sous réserve de l'application de l'article 145.

S'il est démontré que la valeur normale du total des jouissances et des prestations est plus faible ou plus forte, c'est la valeur normale qui doit être prise pour base.

ART. 145. — La valeur des rentes ou autres jouissances et prestations limitées à la vie d'une personne est déterminée d'après l'âge de cette personne.

La valeur admise est égale à :

1-18 fois la valeur du profit annuel pour un âge non supérieur à 15 ans	
2-17 — — — — —	15 à 25 —
3-16 — — — — —	25 à 35 —
4-14 — — — — —	35 à 45 —
5-12 — — — — —	45 à 55 —
6-8½ — — — — —	55 à 65 —
7-5 — — — — —	65 à 75 —
8-3 — — — — —	75 à 80 —
9-2 — — — — —	sup. à 80 —

Si toutefois une jouissance ou une prestation évaluée d'après le § 2 n'a pas duré plus de :

9 ans dans le cas du n° 1		
8 —	—	n° 2, 3
7 —	—	n° 4
6 —	—	n° 5
4 —	—	n° 6
2 —	—	n° 7 jusqu'à 9

L'imposition est rectifiée sur demande, d'après la durée réelle de la jouissance ou de la prestation. S'il s'agit de la suppression d'une charge, il y a lieu de procéder de la même manière à une nouvelle évaluation.

Lorsque la jouissance ou la prestation est limitée à la vie de plusieurs personnes, on décide d'après l'âge de la plus âgée ou de la plus jeune, selon que le droit s'éteint à la mort du premier ou du dernier mourant.

ART. 146. — Le montant annuel de la jouissance d'une somme d'argent est calculé à 4 %, si aucune autre valeur n'a été fixée

En ce qui concerne les produits ou prestations dont le montant est incertain ou variable, la valeur annuelle est égale à la quotité moyenne qui peut être prévue.

ART. 147. — Le bien dont l'acquisition dépend de la réalisation d'une condition suspensive, est pris seulement en considération à l'avènement de la condition.

ART. 148. — Le bien qui est acquis sous condition résolutoire, est considéré comme acquis sans condition ; les dispositions relatives au calcul de la valeur en capital des jouissances de durée indéterminée (article 144, § 2, 3, article 145, article 146, § 2), ne sont pas modifiées. A l'avènement de la condition, l'imposition doit être rectifiée, sur demande, d'après la valeur réelle de l'acquisition.

ART. 149. — Les charges qui dépendent de l'avènement d'une condition suspensive ne sont pas prises en considération. Si la condition se réalise, l'imposition est rectifiée, sur demande, dans la mesure qui convient.

ART. 150. — Les charges, dont la durée dépend d'une condition résolutoire, sont défalquées comme des charges sans condition, en tant que leur valeur en capital ne doit pas être calculée d'après l'article 144, § 2 et 3, les articles 145, 146, § 2. Lorsque la condition se réalise, l'imposition est rectifiée dans la mesure qui convient.

ART. 151. — Les articles 147 à 150 s'appliquent également lorsque l'acquisition ou la charge dépendent d'un événement dont la date est seule incertaine.

TITRE DEUXIEME

Dispositions particulières pour l'évaluation des immeubles

ART. 152. — Dans l'évaluation des biens-fonds, il y a lieu de prendre pour base la valeur normale.

En tant qu'il s'agit d'impôts sur la fortune (y compris l'impôt sur les successions), et sauf dispositions différentes établies par des lois particulières, on doit prendre pour base la valeur de productivité, soit pour les immeubles qui sont affectés d'une manière permanente à l'économie rurale, forestière ou horticole, soit pour les immeubles bâtis qui servent à l'habitation ou à la profession et dont la construction et l'utilisation correspondent aux usages locaux.

La valeur de productivité est égale, pour les immeubles d'économie rurale, forestière ou horticole, à 25 fois le revenu net qu'ils peuvent fournir en moyenne d'une manière durable, d'après leur affectation économique, suivant un faire valoir approprié et habituel, dans des conditions normales d'emploi de la main-d'œuvre salariée.

Cette règle ne s'applique pas lorsqu'il s'agit d'immeubles dont la valeur est déjà déterminée par leur situation comme terrains à bâtir ou comme terrains à voirie, ou qui laissent présumer, d'après d'autres circonstances, notamment d'après leur situation, leur nature, leur prix d'acquisition ou leur affectation, qu'ils serviront, dans un avenir plus ou moins rapproché, à des buts autres que des buts d'économie rurale, forestière ou horticole.

Les constructions servant à l'agriculture, à la sylviculture ou à l'horticulture et les moyens d'exploitation, ne sont pas évalués séparément, mais compris dans l'évaluation de la valeur de productivité.

La valeur de productivité est égale, pour les immeubles bâtis qui sont affectés à l'habitation ou à l'industrie, à 25 fois le prix du loyer ou le prix de ferme qui a été atteint en moyenne dans les trois dernières années ou qui aurait pu être atteint en cas de location, après déduction d'un cinquième pour les prestations accessoires et les dépenses d'entretien, ou d'une somme supérieure justifiée inévitable pour les prestations accessoires et les dépenses d'entretien, sans

distinguer si les travaux nécessaires ont été exécutés par le contribuable même ou par la main-d'œuvre étrangère rémunérée.

Dans tous les cas, le contribuable peut demander que la valeur normale serve d'assiette à l'évaluation, à la place de la valeur de productivité. Ce droit s'éteint s'il n'est pas exercé au plus tard jusqu'à l'expiration du délai de recours ouvert par la signification de la décision d'évaluation ou de la décision fiscale.

ART. 153. — Les droits soumis aux prescriptions du droit civil sur les immeubles sont évalués comme des immeubles.

Lorsque la propriété du fonds et du sol et des constructions édifiées à la surface appartient à plusieurs personnes, la valeur du fonds et du sol et le droit aux constructions doit être évalué séparément.

ART. 154. — L'évaluation comprend les droits et les jouissances portant sur les immeubles y compris les droits de l'article 153, § 1, si ces derniers sont attachés aux immeubles.

Lorsqu'à l'occasion de l'estimation des immeubles, leur valeur normale est prise pour base, il n'y a pas lieu de faire état de l'inventaire mobilier, et la valeur des machines et des autres installations de toutes sortes qui font partie de l'établissement d'exploitation du fonds, n'est pas à compter ni à prendre en considération. Il en est de même s'il s'agit de parties constitutives essentielles.

ART. 155. — Dans chaque pays, il doit être établi et mis à jour des états estimatifs d'immeubles.

Les états doivent être dressés de telle manière qu'ils contiennent :

1° Les principes, d'après lesquels les impôts fonciers en vigueur dans le pays sont établis ;

2° Les valeurs fiscales prescrites dans ce règlement (art. 152) ;

3° Les prix atteints dans les ventes par l'immeuble.

Lorsque dans un pays il existe déjà des états estimatifs d'immeubles, ils peuvent être dressés dans l'esprit du § 2.

Dans l'établissement et la tenue des états, il y a lieu d'inscrire, en ce qui concerne les immeubles évalués pour l'assiette des impôts sur le capital, les valeurs établies à cet effet. En ce qui concerne les autres immeubles, les valeurs fiscales sont évaluées en particulier et revisées aux époques convenues pour l'assiette de l'impôt sur la possession ; les recours contre

ces évaluations sont réglés d'après les principes de la procédure d'appel. Pour le surplus, les gouvernements de Pays prennent, d'accord avec le Ministre des Finances du Reich, les mesures détaillées sur l'établissement, la tenue et le règlement des états comme sur la procédure du recours. Ils déterminent en particulier dans quelles conditions les états doivent être considérés comme établis au regard du § 2, n° 2. En cas de difficultés entre un gouvernement de pays et le Ministre des Finances du Reich, le Reichsrat décide.

ART. 156. — Lorsque l'établissement et la tenue des états occasionnent des frais plus élevés que ceux nécessités dans l'intérêt de la fiscalité du Pays, ils sont remboursés par le Reich..

En cas de difficultés entre le Reich et un Pays pour le règlement de l'excédent des frais, le Reichsrat décide.

ART. 157. — Les autorités de Pays compétentes pour la tenue des états ont, en tant qu'il s'agit de l'évaluation des valeurs fiscales, les pouvoirs qui appartiennent aux FA dans l'évaluation et l'établissement des impôts ; les obligations qui, à ce sujet, incombent aux contribuables, s'étendent, dans leur esprit, aux propriétaires d'immeubles.

Pour les frais d'évaluations particulières éventuelles, on applique, dans son esprit, l'article 205, § 3.

ART 158. — Les possesseurs de terres et de constructions sont obligés d'informer les autorités compétentes pour la tenue des états, des changements survenus dans les immeubles qui entraînent, conformément aux prescriptions de l'article 155, § 4, une rectification de l'état ; les bureaux fonciers doivent communiquer à ces autorités les changements survenus dans la propriété et les autorités de police des constructions, les modifications essentielles survenues dans la construction.

ART. 159. — La consultation de l'état est permise à celui qui apporte le consentement du propriétaire ou justifie d'un intérêt légitime ; il est délivré, sur demande, un extrait de l'état. Les taxes pour la consultation et la délivrance de l'extrait sont fixées conformément à l'art. 155, § 4 ; les droits d'expédition sont calculés d'après la loi sur les frais de justice.

ART. 160. — Lorsque les états sont considérés comme éta-

blis d'après l'art. 155, § 4, ils servent de base à l'imposition, si la valeur spécifiée à l'article 152 correspond à la nature de l'impôt ; cette disposition ne s'applique pas si l'unité économique dont la valeur est en cause, est différente, ou si les faits qui règlent l'évaluation ont changé dans leur essence.

ART. 161. — Lorsque les états sont considérés comme établis suivant l'art. 155, § 4, et à l'occasion de l'expertise d'un immeuble, il y a lieu d'indiquer la valeur fiscale de l'immeuble dans le titre d'estimation ou dans le rapport d'expertise

A partir de l'époque indiquée au § 1^{er}, la valeur fiscale (152) vaut, comme valeur du bien fonds, dans le sens des dispositions sur le placement des fonds pupillaires. Si l'affectation s'étend sur le mobilier ou les autres objets désignés à l'art. 154, § 2, et si le cas de l'art. 154, § 2, vient à se présenter, il y a lieu d'ajouter la valeur de ces choses à la valeur du bien fonds.

Les dispositions contraires des lois de Pays, qui sont édictées sur le fondement de l'art. 1807, § 2, du Code Civil, relatif à l'évaluation des immeubles, ne sont pas modifiées

CHAPITRE TROISIEME

De la recherche et de la fixation de l'impôt

TITRE PREMIER

Des obligations des contribuables et des autres personnes

I. DISPOSITIONS GÉNÉRALES

ART. 162. — Celui qui, d'après les lois fiscales, doit tenir des livres et dresser des comptes, doit prendre en considération les prescriptions suivantes :

Les inscriptions dans les livres doivent être faites couramment, complètement et exactement.

Le contribuable doit se servir d'une langue vivante, et des caractères de cette langue.

Les livres d'affaires ne doivent contenir aucun compte qui porte un nom faux ou fictif.

Les livres doivent, autant que cela est d'usage dans les affaires, être reliés et cotés par feuillet ou par page à l'aide

de numéros d'ordre se suivant. Aux endroits où il est d'usage d'écrire, on ne doit laisser aucun blanc. Le texte primitif d'une inscription ne doit pas être rendu illisible par une radiation ou autrement, il ne doit pas être gratté et toute modification de nature à faire naître des doutes sur le point de savoir si l'opération date de l'inscription primitive ou lui est postérieure, est interdite.

Dans les livres, comme cela est d'usage dans les affaires, les inscriptions sont faites à l'encre. Si le contribuable porte en compte d'après les relevés provisoires, il doit conserver ceux-ci. Les pièces justificatives doivent être numérotées et également conservées.

La situation de caisse doit être faite au moins une fois par jour dans un commerce d'affaires.

Les livres, relevés de comptes et, s'ils présentent de l'importance pour l'imposition, les papiers d'affaires, doivent être conservés pendant dix ans ; le délai court à partir de la fin de l'année du calendrier dans laquelle la dernière inscription a été faite dans les livres, ou dans laquelle les papiers d'affaires ont été établis.

Le FA peut examiner si les livres et les relevés sont tenus couramment, sans omission, et régulièrement, tant au fond qu'en la forme.

ART. 163. — Celui qui, en vertu de lois autres que les lois fiscales, doit tenir des livres et des relevés qui présentent de l'importance pour l'imposition, doit remplir ces obligations dans l'intérêt de l'imposition. L'article 162 s'applique par analogie.

ART. 164. — Même celui qui n'est pas obligé de tenir des livres doit, s'il paie l'impôt d'un revenu de plus de 10.000 marks, inscrire couramment ses recettes.

ART. 165. — Personne ne peut sur un nom faux ou fictif ouvrir un compte personnel ou pour une autre personne, ou faire entreprendre des écritures, mettre en dépôt libre ou fermé des choses de valeur (titres, argent, objets précieux) ou se faire donner un coffre-fort. L'interdiction s'applique aussi pour l'exploitation propre. Le FA peut, dans certains cas, accorder des dérogations.

Lorsqu'il est demandé une ouverture de compte,, la consignation ou la mise en gage de choses de valeur ou la remise d'un coffre-fort, la banque, la caisse d'épargne, le com-

merçant ou celui qui veut satisfaire à la demande, doit s'assurer de l'identité de la personne du disposant.

Il y a lieu de mentionner les noms et prénoms et l'adresse du disposant et, de plus, le nom de fille, s'il s'agit de femmes. On ne peut répondre aux demandes de réception de collectes ou opérations de même nature que si les personnes ayant qualité, physiques ou juridiques, y sont indiquées nettement. Le Ministre des Finances du Reich peut libérer des obligations de cet alinéa les administrations du Livre de la Dette, lorsque, en vertu des prescriptions du règlement du Livre de la Dette, les dispositions du créancier dépendent de la vérification de sa personnalité.

S'il arrive que les prescriptions du premier alinéa soient ultérieurement violées, l'avoir, les choses de valeur ou le contenu du coffre-fort ne peuvent être remis au requérant ou à l'ayant droit qu'avec l'approbation du FA ; toute autre disposition y relative nécessite cette approbation. Celui qui contrevient à cette disposition intentionnellement ou par négligence, engage sa responsabilité, s'il en résulte un préjudice pour le Trésor.

ART. 166. — Celui qui prétend détenir à titre de représentant fiduciaire, représentant ou créancier gagiste, des droits inscrits à son nom ou des valeurs en sa possession, doit fournir, sur demande, la preuve que les droits et les valeurs appartiennent à une autre personne, ou qu'ils ne lui appartiennent pas ; sinon, ils doivent lui être imputés. Le droit du FA de s'enquérir de l'état des choses n'est pas modifié.

La disposition s'applique par analogie, si des droits sont inscrits au nom de plusieurs personnes, et si celles-ci ont qualité pour en disposer en commun ou individuellement.

ART. 167. — Le possesseur d'un immeuble doit, sur demande, déclarer au FA, les habitants de l'immeuble avec le nom, la situation professionnelle, le lieu et le jour de naissance. Les chefs de ménage, doivent fournir aux possesseurs d'immeubles des renseignements sur les personnes qui appartiennent à leur ménage, y compris le sous-locataire et le locataire en garni, ceux-ci sont obligés à leur égard aux mêmes renseignements.

II. DES OBLIGATIONS DU CONTRIBUABLE

ART. 168. — Dans les déclarations fiscales (déclarations qui, d'après les prescriptions légales ou réglementaires, servent de

base à un impôt), le contribuable doit certifier qu'il a fait les déclarations selon sa conscience et son intime conviction. Les déclarations doivent être remises, quant au fond et à la forme comme le prescrit le FA en vertu des lois et des dispositions réglementaires. La certification peut être donnée une fois pour toutes, en conformité d'une disposition du FA. Quand il s'agit de douanes et d'impôts de consommation, on peut se dispenser de sa production.

On doit répondre à toutes les questions des formules. Les questions et les réponses doivent être libellées de telle manière que la vérification de ce qui est imposable ou non, en soit facilitée au FA. Dans les formules, il y a lieu de souligner que cette vérification appartient au FA et non au contribuable. On doit annexer aux déclarations fiscales les pièces justificatives qui sont exigées par les lois et les dispositions réglementaires. Si ces pièces justificatives consistent en attestations à donner leur délivrance est obligatoire.

En ce qui concerne les autres déclarations, notifications, indications et renseignements, le contribuable doit également certifier, sur demande, qu'il les a produits scrupuleusement et selon son intime conviction.

ART. 169. — Celui qui est tenu, de remettre une déclaration fiscale est assimilé au contribuable, entendu dans le sens des articles 168, 170 à 176. Est obligé à la remise d'une déclaration fiscale, sauf disposition contraire, celui qui, selon l'appréciation du FA, est passible d'une obligation fiscale.

ART. 170. — Les contribuables peuvent présenter par écrit les déclarations fiscales ou les faire verbalement devant le FA.

S'ils n'observent pas le délai, le FA peut les frapper au bénéfice du Reich, d'une surtaxe allant jusqu'à 10 % de l'impôt fixé définitivement. Le FA doit négliger la surtaxe ou la retirer, si le retard paraît excusable.

ART. 171. — Si les déclarations fiscales comprennent des valeurs dont le montant ne résulte pas de la valeur nominale, de la valeur du cours ou de paiements, le contribuable doit, s'il n'a pas à estimer la valeur, indiquer les faits qu'il est en état d'apporter pour son évaluation.

ART. 172. — Dans le cas de l'article 205, § 1 et 2, le contribuable, après communication écrite des points sur lesquels il doit s'expliquer, doit se présenter devant le FA, sauf empê-

chement sérieux. Il doit lui fournir les renseignements conformes à la vérité, selon sa conscience et son intime conviction. S'il est dans l'impossibilité de donner de mémoire les renseignements, il doit consulter les écrits et les livres d'affaires qui se trouvent à sa disposition, et, dans la mesure du nécessaire, en prendre des relevés.

Le FA peut demander des renseignements écrits.

ART. 173. — Sur demande (article 205, art. 1 et 2), le contribuable doit établir l'exactitude de sa déclaration fiscale. Lorsque ses indications paraissent douteuses, il doit les compléter, éclaircir le fait et prouver ses assertions, suivant les circonstances, par exemple, faire connaître ce qu'est devenu le bien qu'il a possédé antérieurement.

Il doit présenter, sur demande, pour consultation et vérification les relevés, livres, papiers d'affaires, de même que les documents qui présentent de l'importance pour l'établissement de l'impôt.

ART. 174. — Les contribuables qui tiennent des livres suivant le code de commerce, doivent présenter, sur demande, une copie de leur bilan entier avec éclaircissements. Ils y annexent, s'ils en dressent un, le compte de pertes et profits. Il doit ressortir clairement du bilan ou des éclaircissements, quel est le mode employé d'évaluation des objets d'usage et des marchandises, leurs chiffres d'amortissement, ainsi que ceux des créances douteuses et irrécouvrables ou autres.

Si les dépenses d'établissement ont été comptées comme frais, le montant doit en être indiqué dans les éclaircissements. Les obligations résultant de cautionnements, d'acceptations de complaisance et autres semblables ne peuvent être portées en compte débiteur que si la contre-partie est portée en compte.

ART. 175. — Les fonctionnaires FA et leurs commis peuvent entrer dans les immeubles et les emplacements appartenant au contribuable, pour entreprendre sur place, dans l'intérêt du service, aux heures habituelles d'affaires ou de travail, les évaluations nécessaires. Les contribuables doivent leur fournir tous renseignements et justifications dont ils ont besoin.

Le contribuable doit leur présenter, sur demande, les choses de valeur et leur permettre ou leur procurer un droit d'inspection dans les lieux où ils sont renfermés.

ART. 176. — Avec l'approbation du LFA qui est à demander et à délivrer pour chaque cas particulier, le FA peut exiger que le contribuable corrobore par une affirmation à titre de serment les faits qu'il avance (art. 209). L'affirmation est faite devant le Directeur du FA. Celui-ci s'adjoint un secrétaire. Les faits dont l'exactitude doit être affirmée sont fixés par écrit et communiqués au contribuable une semaine au moins avant la prestation de l'affirmation. L'affirmation consiste dans cette déclaration du contribuable : « J'affirme à titre de serment, que j'ai dit la pure vérité à ma meilleure connaissance. » Le procès-verbal doit être lu ; le contribuable doit le signer.

L'affirmation sous serment ne peut être imposée d'après l'article 202.

III. DES OBLIGATIONS DES PERSONNES AUTRES QUE LE CONTRIBUABLE DANS LE SERVICE DES RENSEIGNEMENTS, DES COMMUNICATIONS A FOURNIR ET DE L'EXPERTISE

ART. 177. — Celui qui n'est pas intéressé au titre de contribuable, exception faite des personnes désignées par l'article 178 comme proches du contribuable, doit donner au FA des renseignements, qui présentent de l'importance pour l'exercice du contrôle fiscal, ou pour la fixation des droits fiscaux, dans une procédure d'évaluation fiscale.

Le renseignement doit être donné exactement selon la conscience et l'intime conviction. Celui qui ne peut donner de mémoire des renseignements, doit consulter les écrits et les livres d'affaires qui sont à sa disposition et, dans la mesure du nécessaire, en prendre des relevés. Le renseignement doit être fourni, quant à la forme et au fond, de la manière prescrite par le FA, conformément aux lois et aux dispositions réglementaires.

Dans la mesure du possible et à moins de dérogations imposées par des raisons particulières, le renseignement doit être demandé et fourni par écrit. Le FA peut toutefois ordonner la comparaison de la personne obligée au service de renseignements.

S'il est demandé des renseignements à des autorités, à des associations et à des représentations de branches d'entreprises ou professionnelles, à des entreprises, sociétés ou établissements commerciaux ou industriels, l'invitation doit être

adressée au conseil de direction, ou à la direction commerciale ou professionnelle, dans le cas où il n'y a pas de personne désignée pour le service de renseignements.

ART. 178. — Dans les cas de l'article 177, l'interrogé peut refuser le renseignement sur des points dont l'affirmation ou la négation pourrait exposer un de ses proches, ou lui-même, à une poursuite.

Sont considérés comme proches :

- 1° Le fiancé ;
- 2° Le conjoint, même si le mariage n'existe plus ;
- 3° Celui qui est parent ou allié de l'interrogé en ligne directe, ou celui qui, dans la ligne collatérale, est parent au deuxième ou troisième degré, ou allié au deuxième degré.

ART. 179. — Peuvent également refuser le renseignement :

- 1° Les défenseurs et avocats-avoués, dans la mesure où ils ont pris part à des affaires pénales ;
- 2° Les médecins en ce qui concerne le secret professionnel ;
- 3° Les avocats-avoués en ce qui concerne le secret professionnel ;

- 4° Les commis des personnes désignées sous les n°s 1 à 3, en ce qui concerne les faits qu'ils ont appris en cette qualité.

Cette disposition ne s'applique pas aux personnes désignées aux n°s 3 et 4, en tant qu'il s'agit de faits qui sont parvenus à leur connaissance dans la discussion ou la représentation dans les affaires fiscales, à moins qu'il ne s'agisse de questions dont la réponse affirmative ou négative pourrait exposer leurs commettants au danger d'une poursuite pénale.

ART. 180. — Un ecclésiastique ne peut être interrogé sur les faits à raison desquels il ne peut déposer, soit d'après son affirmation, soit d'après l'opinion du FA, sans manquer au devoir de discrétion qui lui incombe comme chargé d'âmes.

ART. 181. — Le secret professionnel imposé aux autorités et fonctionnaires publics, y compris les fonctionnaires de la Banque d'Empire et des banques d'Etat et des administrations de la dette publique, n'est pas opposable au FA. Toutefois, ils ne doivent pas être interrogés sur des faits touchant au secret professionnel, lorsque l'autorité supérieure ou qui leur était supérieure, quand il s'agit de fonctionnaires retirés du service, leur a interdit, dans un cas particulier, la délivrance du renseignement. Cela se présente seulement lorsque

le renseignement paraît préjudiciable à l'intérêt du Reich ou d'un Pays.

En ce qui concerne l'administration des postes et télégraphes, rien n'est changé, quant à l'inviolabilité du secret des postes, télégraphes et téléphones.

ART. 182. — Indépendamment des cas prévus à l'article 181, un renseignement ne peut aussi être exigé, lorsqu'une autorité supérieure du Reich ou d'un Pays déclare que le renseignement préjudicierait à l'intérêt du Reich ou du Pays.

ART. 183. — Une indemnité convenable pour dépenses et perte de temps peut être accordée sur demande aux informateurs.

ART. 184. — Avec l'approbation du LFA, à demander et à délivrer pour chaque cas particulier, le FA peut demander que l'informateur affirme par le serment la vérité de ses dires. Les prescriptions de l'article 393, § 1, n° 1, 2 du code de procédure civile s'appliquent par analogie. Celui qui peut refuser le renseignement, peut aussi refuser le serment.

Pour la réception du serment, les prescriptions du code de procédure civile s'appliquent dans leur esprit. Le serment est reçu par le Directeur du FA assisté d'un secrétaire, ou, sur l'invitation du FA, par le tribunal de bailliage.

L'informateur vaut comme témoin au sens du code pénal.

ART. 185. — Celui qui est appelé à fournir des renseignements (art. 177 et suiv.) doit, si le FA le demande avec l'approbation du LFA (art. 209) représenter les documents et les écrits aux endroits seulement de ses livres, relatifs aux affaires à désigner explicitement. Dans les mêmes conditions, il doit représenter les choses de valeur qu'il conserve pour le contribuable et permettre l'inspection dans les coffres qu'il a remis au contribuable. Il peut refuser la représentation ou la permission de regard dans la mesure où il pourrait refuser les renseignements sur les faits.

ART. 186. — Celui qui vend des marchandises destinées à être revendues, et dont la livraison au consommateur engendre une obligation fiscale, doit, sur demande, représenter au FA autorisé par le LFA, ses livres et ses papiers d'affaires, en tant que cela est nécessaire pour connaître l'acquéreur et les quantités achetées.

ART. 187. — Pour l'évaluation de la valeur fiscale d'actions n'ayant pas de cours, de parts de mines, de participations à une société de mines ou à une société à responsabilité limitée, les directeurs et liquidateurs de ces sociétés doivent, si la société a son siège ou son patrimoine dans le Reich, faire connaître au FA du siège de leur administration ou au FA du district où se trouve le patrimoine, sur demande et dans un délai de quatre semaines :

1° Le montant du capital social ou de fondation ;

2° Le montant du bénéfice annuel distribué dans les trois dernières années ;

3° Les informations utiles qu'ils sont à même d'apporter pour l'estimation de la valeur des actions, participations ou parts de mines.

Ils doivent en même temps certifier, qu'ils ont donné les renseignements scrupuleusement et selon leur intime conviction.

ART. 188. — Est obligé, à titre d'expert, de fournir un avis. sur la demande du FA, celui qui est commis officiellement pour l'établissement de rapports d'expertise de l'espèce demandée, ou exerce par profession la science, l'art ou l'industrie, dont la connaissance conditionne l'émission de à leur exercice.

Les raisons pour lesquelles un renseignement peut être refusé autorisent un expert à refuser l'avis d'expertise. Les articles 183 et 184 s'appliquent par analogie.

Le fonctionnaire public ne peut être appelé comme expert, si l'autorité supérieure déclare que cela porterait préjudice au service.

IV. DE L'OBLIGATION DE NOTIFIER

ART. 189. — Les banques publiques et privées et leurs succursales, doivent remettre au FA dans le ressort duquel se trouve leur établissement, la liste des clients et notifier les accroissements de l'effectif existants au 30 juin et au 31 décembre de chaque année. Cette obligation est limitée aux clients qui possèdent un domicile ou une résidence durable, un siège ou un établissement dans le Reich, ou qui sont de nationalité allemande.

La liste des clients doit être dressée d'après la situation au 30 juin 1919, et présentée, le 31 mars 1920 au plus tard,

avec les entrées reçues jusqu'au 31 décembre 1919. Les listes d'entrées doivent être remises à chaque fois trois mois après l'expiration du semestre, au plus tard. On doit indiquer dans la liste : les noms (pour les personnes physiques, prénoms et nom de famille), domicile ou résidence, siège ou lieu de l'établissement des clients.

Par client dans le sens des paragraphes 1, 2, on entend celui qui a, dans la banque, des choses de valeur, un dépôt sous clé, un coffre-fort, un avoir ou un compte courant.

Sont également considérés comme banques, dans le sens de cette disposition, les caisses d'épargne, ainsi que toutes personnes et entreprises qui, par profession, font des affaires de banque ou de banquier, en particulier reçoivent en dépôt libre ou sous pli fermé des choses de valeur ou livrent à d'autres personnes pour la conservation des choses de valeur, des coffres-forts ou des objets analogues autorisés.

Ces dispositions s'appliquent par analogie aux établissements de consignations, aux bureaux de chèques postaux et aux administrations de la dette publique.

Le Ministre des Finances du Reich, peut accorder des facilités relativement à ces prescriptions, et dans certains cas, accorder également une indemnité proportionnée.

ART. 190. — Le Ministre du Reich peut ordonner, que celui qui possède, à titre de représentant fiduciaire, de représentant ou de créancier gagiste, des droits libellés à son nom ou des choses de valeur, le fasse connaître au FA, sur une sommation publique, avec l'indication de l'ayant droit

V. DE L'OBLIGATION D'ASSISTANCE IMPOSÉE AUX AUTORITÉS ET AUX REPRÉSENTATIONS PROFESSIONNELLES

ART. 191. — Les autorités du Reich, des Pays et des communes, les fonctionnaires et les notaires ainsi que les associations et les représentations de branches d'entreprises ou professionnelles doivent prêter assistance aux fonctionnaires des finances, pour le service de l'imposition pour la vérification et pour le contrôle incombant aux FA, notamment représenter leurs livres, listes et tous documents. L'inviolabilité du secret des Postes Télégraphiques et Téléphones, n'est pas modifiée.

Les administrations de la dette publique, les bureaux de chèques postaux, les caisses d'épargne et les banques qui ont

la situation d'une autorité, ne rentrent pas dans le domaine d'application de cette disposition.

ART. 192. — Toutes les autorités et tous les fonctionnaires doivent informer les FA de toutes les contraventions qu'ils apprennent dans le service. Il n'est pas touché à l'inviolabilité du secret des Postes, Télégraphes et Téléphones.

VI. DU CONTRÔLE FISCAL

ART. 193. — Les maîtres d'exploitations ou d'entreprises qui sont soumis au contrôle fiscal, doivent remplir leurs obligations envers le fisc, soit par eux-mêmes, soit, s'ils ne dirigent pas eux-mêmes l'exploitation ou l'entreprise, par un chef d'exploitation qualifié nommé à cet effet. Il y a lieu de notifier la nomination au FA.

ART. 194. — Celui qui veut produire, fabriquer ou vendre des objets dont la production, la fabrication ou la vente, engendre l'imposition, doit en informer le FA avant l'ouverture de l'exploitation. Les détails sur l'époque, la forme et la teneur de l'information sont réglés par des dispositions exécutives.

La même obligation incombe à celui qui veut ouvrir une entreprise, soumise à un impôt particulier sur la circulation.

ART. 195. — Les dispositions exécutives réglementent les conditions auxquelles doivent satisfaire les entreprises à déclarer en vertu de l'article 194. § 1, pour la garantie de l'impôt. En particulier, elles peuvent prescrire :

1° Que certaines opérations soient seulement entreprises dans des emplacements déclarés ou spécialement admis à cet usage par le FA ;

2° Que des objets fabriqués soient emmagasinés, emballés ou désignés d'une certaine manière ;

3° Que si une vente au détail est annexée à la fabrication de produits imposables, celle-là soit surveillée particulièrement ;

4° Qu'il y a lieu de tenir des livres pour l'exploitation et les produits imposables obtenus, fabriqués ou mis dans le commerce et d'établir les existants ;

5° Que les faits survenus et les mesures prises dans l'exploitation qui sont importantes pour le contrôle fiscal, doivent être déclarés au FA.

ART. 196. — Les FA sont autorisés à inspecter les exploitations qui sont soumises au contrôle fiscal. Les dispositions exécutives en fixent le moment ainsi que les pouvoirs qui appartiennent aux fonctionnaires. On passe outre aux restrictions de la surveillance dans le temps, s'il y a péril en la demeure.

Il ne peut être prise aucune disposition qui empêche ou rende difficile l'exercice du contrôle.

ART. 197. — On doit donner aux fonctionnaires du contrôle tout renseignement concernant l'exploitation, soit pour le contrôle fiscal, soit pour des buts de statistique, leur fournir également dans leurs opérations de service les moyens (instruments, éclairage, etc.) et les services d'assistance nécessaires.

On doit représenter, sur demande, aux employés supérieurs du service du contrôle, les livres d'affaires et les écrits concernant l'établissement et le débit de produits imposables.

Sur la demande du FA, le contribuable est tenu de mettre à la disposition des fonctionnaires qui doivent séjourner pour raison de service dans l'établissement, une place appropriée, et la tenir en bon état.

ART. 198. — Lorsque les FA sont autorisés à vérifier si les livres, comptes et états sont tenus régulièrement et si les attestations prescrites sont délivrées, leurs fonctionnaires et les personnes par eux commises en vertu de l'article 206, peuvent entrer dans les lieux d'affaires, aux heures habituelles et entreprendre cette vérification. Les contribuables et leurs employés doivent leur donner tous renseignements et toutes justifications dont ils ont besoin pour la vérification, et leur représenter tous les écrits intéressant la vérification. Cette disposition ne s'applique pas au cas de l'article 164.

ART. 199. — Les établissements soumis au contrôle, dans lesquels une dissimulation fiscale a été constatée pénalement, ou dans lesquels, au su du propriétaire ou d'un représentant, sont occupés des employés ou des ouvrières, qui pour cause de détournement fiscal dans cette exploitation ou dans de pareilles ou similaires, ont été punis d'une amende d'au moins 500 marks, ou d'une peine privative de liberté, ou condamnés en récidive, peuvent faire l'objet de mesures particulières de surveillance aux frais de l'exploitant.

ART. 200. — Celui qui par profession ou moyennant rému-

nération donne conseils ou assistance dans les affaires fiscales, doit représenter au FA, sur demande, les papiers d'affaires qui concernent cette occupation.

S'il est condamné comme auteur ou complice d'une dissimulation fiscale, le LFA peut lui interdire de continuer son occupation après que le jugement est passé en force de chose jugée. Contre la décision, le recours est recevable devant la Cour de Finances du Reich. Celle-ci décide dans la procédure non juridictionnelle. Lorsqu'une année est écoulée depuis l'instant où la décision est passée en force de chose jugée, le LFA peut annuler la décision.

La première phrase de l'alinéa premier ne s'applique pas aux avocats-avoués et aux notaires, ainsi qu'aux représentants d'unions professionnelles, ou d'entreprises eu égard au cercle des personnes représentées par eux, en tant qu'ils ne sont pas condamnés comme auteurs ou complices de dissimulations fiscales.

ART. 201. — Si, conformément au code industriel (art. 35), il est interdit à une personne qui s'occupe d'affaires de la manière indiquée à l'article 200, de prendre soin des causes de tiers et, auprès des autorités, de prendre soin d'affaires, le FA peut, sur requête ou plainte, provoquer une décision de l'autorité compétente. Si la requête ou la plainte est rejetée, le FA conserve le recours que l'artisan aurait, si l'exercice de la profession avait été interdit ; il en est de même pour la suite de la procédure du recours.

VII. DES MOYENS DE CONTRAINTE ET DES SURETÉS

ART. 202. — Les FA peuvent contraindre à l'observation des mesures qu'ils prennent dans la limite de leurs pouvoirs légaux pour la recherche des créances fiscales et l'exercice du contrôle fiscal, par des amendes, par l'exécution aux frais de l'obligé et par la contrainte directe.

L'amende simple ne peut dépasser 500 marks. Si la peine frappe des personnes physiques, il y a lieu de fixer en même temps la durée de l'emprisonnement qui se substitue à l'amende dans le cas d'insolvabilité. L'emprisonnement ne peut dépasser quatre semaines. En cas de conversion de l'amende, une fraction de 10 à 50 marks correspond à un jour d'emprisonnement. Si plusieurs peines doivent être exécutées parallèlement, le FA qui a prononcé la plus haute peine d'emprisonnement doit réunir les peines en une peine globale

celle-ci consiste dans une élévation de la plus haute peine encourue et ne peut dépasser trois mois. A la demande du FA, l'autorité compétente pour l'exécution des peines d'emprisonnement reconnues judiciairement, assure l'exécution de la peine d'emprisonnement. Lorsque l'amende est prescrite, l'emprisonnement ne peut plus avoir lieu.

Les frais de l'exécution par des tiers et de la contrainte directe, évalués provisoirement, peuvent être recouvrés à l'avance par la voie coercitive.

La contrainte directe est seulement applicable, quand l'ordre n'est pas autrement exécutable, ou quand il y a péril en la demeure.

A l'égard des autorités publiques, les moyens de contrainte ne sont pas admis. Avant qu'une mesure de contrainte soit prise, le contribuable, sous la menace d'une mesure de contrainte, doit être sommé d'accomplir l'acte exigé de lui, dans un délai convenable. La sommation et la menace doivent se faire par écrit, hors le cas où il y a péril en la demeure.

Celui qui ne se croit pas obligé de satisfaire à la sommation doit en informer à temps le FA et en donner les motifs

ART. 203. — Si la loi admet la concession de faveurs fiscales ou de facilités dans l'acquittement, ou le calcul des impôts, des conditions spéciales, en particulier touchant à la surveillance, peuvent être imposées au contribuable, et il peut être convenu que, en cas d'inobservation de ces conditions, des amendes, comme conséquence de cette défaillance, pourront en résulter (versements de garantie).

A moins qu'une somme supérieure ne soit admise, le versement de sûreté peut atteindre pour chaque cas dix mille marks. Le FA impose le versement de garantie et en détermine le montant.

Il n'y a pas lieu à versement de garantie, lorsque le contribuable prouve que l'inobservation de la condition n'est imputable ni à lui-même, ni à ses représentants, employés ou ouvriers.

TITRE DEUXIÈME

De la procédure de la recherche et de l'établissement de l'impôt.

ART. 204. — Le FA doit s'enquérir des cas imposables et rechercher d'office les relations de fait et de droit qui sont essentielles pour l'obligation fiscale, et la détermination de

l'impôt. Il doit aussi vérifier les indications fournies par le contribuable, au profit de celui-ci.

ART. 205. — Le FA vérifie les déclarations. Dans la mesure du nécessaire, il provoque le plus vite possible, par demandes écrites, la disparition des lacunes et la suppression de toute équivoque.

Si le FA a des doutes sur l'exactitude de la déclaration, il entreprend des recherches, si cela est nécessaire ; il peut citer le contribuable, si l'invitation à une explication écrite n'est pas opportune ou reste sans résultat, et l'astreindre, en vertu des articles 172 et suivants, à donner des renseignements et des justifications.

Les frais occasionnés par les recherches sont supportés par le contribuable si le résultat final dépasse de plus d'un tiers le résultat correspondant à ses indications, à moins que la différence ne provienne de la difficulté d'estimer la valeur ou d'autres erreurs excusables.

Lors de chaque redressement de la déclaration fiscale, on doit notifier au contribuable, pour explication préalable, les points motivant une modification importante à son désavantage.

ART. 206. — Le FA peut appeler des experts ou employer les fonctionnaires de la vérification qui lui sont attachés. Il peut en outre utiliser le concours des représentants et employés des associations et représentations de la branche d'entreprises ou d'affaires à laquelle appartient le contribuable. Les personnes ainsi appelées et les experts doivent rigoureusement garder le secret de ce qu'ils ont appris dans leur emploi et ils ne peuvent en tirer profit sans autorisation. Sur ce point, ils sont obligés sous serment.

S'il n'y a pas péril en la demeure, le FA fait connaître au contribuable la personne qu'il veut commettre, et l'association à laquelle elle appartient. Si le contribuable craint de la part de cette personne la violation d'un secret d'affaires ou d'entreprise ou un dommage pour son commerce, il peut la récuser, et si la requête n'est pas agréée, demander de faire entreprendre l'examen, à ses frais, par des experts particuliers. Il désigne les personnes qui sont déjà disponibles et qualifiées à cet effet. S'il y a désaccord, le I.FA décide définitivement.

ART. 207. — En général, le FA ne doit demander la représentation des livres et papiers d'affaires que lorsque les

renseignements du contribuable ne sont pas suffisants ou que des doutes s'élèvent sur leur exactitude.

Les livres et les papiers d'affaires doivent autant que possible être examinés, sur le désir du contribuable, à son habitation ou dans ses locaux d'affaires.

ART. 208. — Les livres et les relevés conformes aux prescriptions des articles 162 et 163, font foi et servent de base à l'imposition si, d'après les circonstances, il n'y a pas motif de contester leur exactitude. Si un organe administratif, désigné par le Ministre des Finances du Reich, certifie qu'il a vérifié les livres et les relevés et que les inscriptions correspondantes sont faites couramment, complètement et sont régulières en la forme et au fond, la contestation ne peut avoir lieu qu'avec l'assentiment du LFA.

Les livres, papiers d'affaires, les bilans et explications annexes, ne peuvent être communiqués à une commission pour examen, qu'avec l'assentiment de celui qui les a représentés. Dans le cas contraire, la preuve des livres est reçue par le Directeur du FA ou les personnes sous sa direction désignées à l'article 206. Celles-ci doivent rapporter le résultat à la commission. S'il est fait un rapport écrit, une copie doit être remise au contribuable.

ART. 209. — Lorsqu'il s'agit de la recherche de créances fiscales contre des personnes déterminées, d'autres personnes ne peuvent être appelées à donner un renseignement ou à représenter les livres, que si les négociations avec le contribuable ne conduisent pas au but ou ne promettent aucun succès. Dans le cas seulement où cela est nécessaire pour découvrir la vérité ou s'il y a péril en la demeure, il y a lieu d'exiger que le contribuable ou un tiers (art. 175, 185) représente les choses de valeur ou prouve le contenu des meubles ou d'un dépôt sous pli fermé ; le FA peut ensuite prescrire à la banque ou au service qui a remis le coffre-fort ou garde le dépôt, de n'accorder au contribuable l'accès au coffre-fort dans un court délai convenable ou de ne remettre le dépôt qu'en présence d'un fonctionnaire désigné par le FA.

Le FA peut s'assurer, par épreuves, dans les cas de l'article 189, si les déclarations de la clientèle imposable sont exactes.

Les affirmations à titre de serment et les confirmations sous serment de renseignements ne doivent être demandées que s'il n'existe pas d'autre moyen pour la découverte de la vérité.

ART. 210. — Les recherches terminées, le FA arrête l'imposition. En tant que ses investigations ne lui permettent pas d'arrêter ou de calculer les bases de l'impôt, il doit les estimer ; à cet effet, il y a lieu de prendre en considération toutes les circonstances qui sont d'importance pour l'estimation. Il y a lieu notamment à taxation d'office, lorsque le contribuable ne peut donner des renseignements suffisants à l'appui de ses déclarations, ou refuse des éclaircissements ou une affirmation à titre de serment. Il en est de même si le contribuable ne peut représenter les livres et les relevés qu'il doit tenir conformément aux lois fiscales.

Si une taxation d'office est devenue nécessaire, parce que le contribuable n'a pas satisfait par sa faute aux obligations qui lui incombent en vertu des lois fiscales, et que cette taxation soit fixée par une décision fiscale, le montant de la cote seulement peut faire l'objet d'un recours au LFA. Le délai pour la présentation du recours commence à l'expiration du jour où la décision fiscale est devenue inattaquable pour le surplus. Le LFA doit ajourner la décision jusqu'à cette époque et il décide définitivement.

Les prescriptions du § 3 ne s'appliquent pas au cas du refus d'une affirmation à titre de serment.

ART. 211. — Les décisions fiscales qui en vertu des lois fiscales doivent être données par écrit, doivent indiquer le montant de l'impôt.

Elles doivent de plus contenir :

1° Une instruction faisant connaître le recours permis, le délai de son introduction et l'autorité qui le reçoit ;

2° Les bases de la fixation et de l'assiette, dans la mesure où elles ne sont pas déjà notifiées au contribuable ;

3° L'indication du lieu, de l'époque et du mode d'acquittement de l'impôt ou de la sûreté ;

4° Les points sur lesquels on s'est écarté de la déclaration fiscale.

Les décisions fiscales doivent être adressées sous pli fermé.

ART. 212. — A moins que le contraire ne soit prescrit, les impositions supplémentaires sont valables jusqu'au terme de la prescription.

Toutefois, lorsque pour les impôts qui comportent un délai de prescription de plus d'une année, le FA a délivré, après examen de l'état de choses, une décision écrite spéciale, prescrite par la loi (décision d'assiette, d'exemption ou de

fixation), et à moins de disposition contraire, une nouvelle taxation n'est permise que si des faits nouveaux ou des preuves nouvelles qui motivent une assiette plus élevée, viennent à être découverts.

Une nouvelle taxation est encore permise, si, lors d'une révision par les autorités de contrôle supérieures, des erreurs sont découvertes, dont la rectification justifie une assiette plus élevée ; cette disposition ne s'applique pas aux impôts sur le revenu et sur le capital, à l'exclusion de l'impôt sur les successions.

Une nouvelle taxation ne peut être appuyée sur une décision de la Cour des Finances du Reich qui est rendue après la naissance de la créance fiscale, et par laquelle est affirmée l'obligation fiscale, contrairement à une décision suprême antérieure, concernant un état de choses analogue.

ART. 213. — Si, à l'occasion de la vérification par l'autorité supérieure de contrôle et avant l'expiration du délai de prescription, on découvre des erreurs dont la rectification justifie une réduction de l'impôt, l'imposition doit être rectifiée.

ART. 214. — Lorsque la loi, pour cause de condition, terme ou autres circonstances incertaines, permet de différer l'imposition ou d'en établir une à titre provisoire, l'imposition doit être établie définitivement ou rectifiée, lorsque l'indétermination disparaît. Après la fin de l'année qui suit la levée de l'incertitude, le contribuable ne peut plus demander la rectification de l'imposition. Un redressement au désavantage du contribuable n'est pas permis, si le droit sur le paiement ultérieur est prescrit : dans le sens de l'article 122, § 1, la créance est considérée comme née avec la levée de l'indétermination.

Le paragraphe 1^{er} s'applique par analogie, lorsque l'indice d'un état de choses, dont la loi exige l'existence pour l'imposition, disparaît avec effet rétroactif, comme dans le cas de la demande en nullité d'une disposition testamentaire ou d'une acceptation de succession.

ART. 215. — Le Ministre des Finances du Reich peut ordonner que les impositions supplémentaires et les rectifications d'impositions n'aient pas lieu, lorsque le montant à réclamer ou à restituer ne dépasse pas une limite fixée par avance.

ART. 216. — Le procédure de la recherche de l'imposition,

hormis le cas des articles 205, § 3 et 206, § 2, se fait sans frais, exempté de taxes et de timbre ; pour le surplus, le Ministre des Finances du Reich détermine l'étendue des taxes.

CHAPITRE QUATRIÈME

Des recours.

TITRE PREMIER

De la recevabilité des recours.

ART. 217. — La procédure de recours contre les décisions fiscales (art. 211 et 220) et contre les décisions indiquées à l'article 223, comprend :

1° En tant qu'il ne s'agit pas de droits de douane et d'impôts de consommation : l'appel ;

2° En tant qu'il s'agit de droits de douanes et d'impôts de consommation : la demande en annulation.

ART. 218. — Dans la procédure de l'appel, on a à sa disposition contre la décision du FA ou d'un bureau auxiliaire du FA : l'opposition sur laquelle se prononce le FA ; contre la décision du FA rendue sur l'opposition : l'appel ; le tribunal fiscal décide sur l'appel.

Contre la sentence du tribunal fiscal rendue sur l'appel ; le pourvoi devant la Cour des Finances du Reich.

ART. 219. — Dans la procédure de l'annulation, on a à sa disposition : contre la décision du FA ou d'un bureau auxiliaire du FA, la demande en nullité, sur laquelle décide le LFA ; contre la décision du LFA : le pourvoi devant la Cour des Finances du Reich.

ART. 220. — Lorsqu'une décision fiscale ne doit pas être reniée dans les formes, toute manifestation de volonté d'un FA ou d'un bureau auxiliaire du FA, par laquelle, pour la première fois, une certaine somme est réclamée à titre d'impôt immédiatement ou dans un délai déterminé, à une personne déterminée, vaut comme décision fiscale.

A la décision fiscale est également assimilée l'information écrite qu'un FA délivre relativement à l'obligation au timbre d'un titre émis ou d'une affaire réalisée. Sont considérées en

autre comme des décisions fiscales, les décharges d'impôts et les décisions d'impositions d'un FA ou d'un LFA qui lient l'autorité pour la fixation de créances fiscales futures. Si une décision d'imposition de cette nature est émise par un LFA, le pourvoi devant la Cour de Finances du Reich est recevable.

ART. 221. — Hormis le cas d'une décision d'imposition (art. 220, § 2), une décision fiscale ne peut être attaquée que si le contribuable estime être surtaxé ou non imposé indûment ou insuffisamment.

ART. 222. — Quand les décisions fiscales modifient les impositions antérieures, notamment dans les cas des articles 74, § 3 et 76, 212 et 214, la nouvelle décision est attaquant séparément, aussi loin que porte la modification.

ART. 223. — Les voies de recours des articles 217 à 219 sont de plus ouvertes contre les décisions sur les demandes en restitution (1) fondées en droit, comme aussi contre les décisions par lesquelles des sommes restituées sont réclamées à nouveau. Si une décision de cette nature est rendue par un LFA, on a contre elle, dans les cas de l'article 217 n° 1, l'appel au tribunal fiscal, et contre la sentence de ce dernier, le pourvoi devant la Cour de Finances du Reich, et enfin dans les cas de l'article 217 n° 2, on a le pourvoi devant la de la plainte. (Beschwerde.)

ART. 224. — Les dispositions des autorités fiscales autres que celles indiquées aux articles 217 à 223 sont du domaine de la plainte.

ART. 225. — Est autorisée à introduire un recours, la personne, objet de la décision ou de la disposition. Pour sa représentation, les articles 83, § 2, 84 à 91 sont applicables.

Si une personne qualifiée pour introduire un recours meurt avant de l'avoir fait, pendant qu'un délai court, chaque héritier peut former le recours.

ART. 226. — Si une décision est émise contre une personne qui, en vertu des articles 83, §2, et 84 à 91, est autorisée à veiller aux intérêts d'un contribuable, elle a effet également à l'égard du contribuable. Si le contribuable a qualité pour prendre soin lui-même de ses intérêts, il peut former le

(1) Erstattungsansprüche et Vergütungsansprüche.

recours lui-même ou participer au recours introduit par la personne autorisée à veiller à ses intérêts ; l'autorité peut également l'appeler d'office comme partie.

Peut également être appelé comme partie, celui dont les intérêts, selon les lois fiscales, sont touchés par la décision, notamment celui qui, en vertu de ces lois, répond à côté du contribuable ou peut être rendu responsable. Celui qui est appelé ou s'est joint peut faire valoir les droits qui appartiennent au contribuable ; la décision sur le recours a effet contre lui.

ART. 227. — En matière fiscale, le recours devant les tribunaux ordinaires n'est pas admis. Il en est de même pour la demande de remboursement des impôts payés et autres prestations.

TITRE DEUXIEME

Dispositions générales sur la procédure

ART. 228. — En tant que les autorités des recours sont appelées à la vérification des faits, elles doivent rechercher d'office l'état des choses. Elles ne sont pas liées aux conclusions de celui qui a introduit le recours et peuvent, à l'exception de la Cour de Finances du Reich, modifier également la décision à son désavantage, dans l'hypothèse et dans la mesure où parviennent à leur connaissance de nouveaux faits ou de nouvelles preuves qui justifient une telle modification, ou bien si cette modification se fonde sur une appréciation juridique différente.

ART. 229. — Les autorités des recours ont les attributions qui appartiennent aux FA dans la procédure de l'assiette. En tant que l'exercice de ces pouvoirs est subordonné à l'approbation du LFA, elle n'est nécessaire que lorsque les FA agissent comme autorités contentieuses.

ART. 230. — Le délai pour l'introduction d'un recours est de un mois.

ART. 231. — Le délai pour la présentation d'un recours commence à l'expiration du jour de la signification de la décision à l'intéressé, ou s'il n'y a pas lieu à signification, à partir du jour où la décision a été connue ou est réputée connue.

Un recours peut être introduit dès que la décision existe.

Si la décision ne contient pas une instruction sur le recours prescrite légalement, ou si l'instruction est inexacte, le délai ne court pas.

ART. 232. — Celui qui a qualité pour introduire un recours peut se joindre au recours s'il en est présente un d'autre part, lors même qu'il serait forclos pour son propre recours.

ART. 233. — On peut renoncer à l'introduction des recours. Un recours présenté après renonciation, doit être rejeté comme irrecevable.

Le désistement du contribuable doit être présenté par écrit ou déclaré verbalement à l'autorité qui a rendu la décision.

ART. 234. — Les recours peuvent être présentés par écrit ou consignés dans un procès-verbal. Il suffit que le nom de la personne qui a introduit le recours ressorte de l'écrit. L'introduction par télégramme est admise. Les recours doivent être portés aux bureaux de l'autorité dont la décision est attaquée. La remise à l'autorité appelée à prononcer (autorité des recours) ou à une juridiction inférieure suffit ; le recours est transmis à l'autorité compétente.

Le recours à une autre autorité ne peut nuire s'il est transmis à temps à l'autorité compétente ou à une juridiction inférieure. La qualification inexacte du recours ne saurait nuire.

Un recours est tenu pour introduit, lorsqu'il résulte de l'écrit ou de la déclaration, que le déclarant estime être trop frappé par la décision et qu'il demande revision.

Dans l'introduction, on doit désigner la décision contre laquelle le recours est dirigé. On doit indiquer dans quelle mesure la décision est attaquée et son annulation demandée. De plus, les faits motivant le recours et les moyens de preuves doivent être cités.

ART. 235. — L'introduction du recours ne suspend pas l'effet de la décision attaquée et n'arrête pas notamment le recouvrement de l'impôt. L'autorité qui a émis la décision peut en suspendre l'exécution, le cas échéant, contre la prestation d'une sûreté.

ART. 236. — L'autorité des recours doit examiner si le recours est admissible et introduit dans la forme et le délai prescrits. Si une de ces conditions n'est pas remplie, le recours doit être rejeté comme irrecevable.

Si l'autorité des recours est du type collégial, l'examen et la décision appartiennent aussi au président. Si celui-ci rejette le recours, le requérant peut s'adresser à l'autorité des recours dans un délai de deux semaines. La notification du président doit porter cette indication.

ART. 237. — Les recours, sur lesquels il est décidé, peuvent être retirés jusqu'à la signature de la décision et au cas de procédure orale, jusqu'à la fin du débat oral. Le retrait du recours doit être remis par écrit ou consigné dans un procès-verbal. Il a pour conséquence la perte du recours. Le retrait n'interrompt pas le cours de la procédure, si un autre intéressé s'est joint au recours antérieurement.

ART. 238. — Le contribuable ou toute autre personne qui a introduit le recours peut se faire représenter par un mandataire dans la procédure de recours. L'admission des représentants professionnels peut être refusée, sauf pour les personnes désignées à l'article 88, § 1, phrase 3.

Les mandataires et les représentants légaux doivent, sur demande, justifier de leur qualité.

Les autorités sont représentées par des fonctionnaires que l'autorité désigne avec mandat général ou particulier.

ART. 239. — Auprès des tribunaux fiscaux, les avocats-avoués sont admis. Les détails sont réglés par une loi du Reich.

ART. 240. — Les pièces justificatives de l'imposition, qui servent de base à la décision attaquée, doivent, si cela n'est pas déjà fait, être communiquées au contribuable sur demande ou d'office si la teneur de la requête le demande. En ce cas, il lui est accordé, pour fonder le recours, un délai d'au moins deux semaines, qui court à partir de la réception de la communication.

ART. 241. — Si des personnes informatrices ou des experts sont entendus verbalement dans la procédure de recours, il peut être donné à l'intéressé occasion d'y participer au jour d'audience. Si cela n'a pas lieu, l'administration de la preuve ne peut préjudicier au contribuable que s'il lui est donné occasion de se faire entendre.

ART. 242. — En cas de rejet du recours, la décision apprécie l'exposé des faits et du droit et les preuves.

Il y a lieu d'ajouter une instruction indiquant le recours permis, le délai et le lieu de sa présentation.

Les décisions sont signifiées au contribuable sous pli fermé.

ART. 243. — Dans la mesure où cela est nécessaire, la valeur de l'objet du litige doit être fixée dans la décision sur le recours. L'autorité des recours la détermine librement.

Si une affaire est renvoyée à une juridiction inférieure ou à l'autorité qui a décidé en premier lieu, la décision sur les frais de la procédure et l'évaluation de l'objet litigieux peuvent leur être remises. La décision sur ce point doit être communiquée à l'autorité des recours.

TITRE TROISIEME

De la procédure de l'appel

I. — L'OPPOSITION

ART. 244. — Si une opposition est introduite, le FA doit examiner à nouveau l'affaire. S'il est formé opposition à la décision d'un bureau auxiliaire, celui-ci peut la modifier. S'il ne le fait pas, il soumet l'affaire au FA pour décision.

II. — L'APPEL

ART. 245. — Contre les décisions des FA auxquelles ont pris part des commissions, le Directeur du FA peut introduire l'appel. Le délai pour l'introduction de l'appel expire avec le délai d'opposition qui court pour le contribuable. Si le contribuable forme opposition, on décide d'abord sur l'opposition.

ART. 246. — Sont parties dans la procédure de l'appel :

- 1° Celui qui a introduit l'appel ;
- 2° Le FA dont la décision sur l'opposition est attaquée ;
- 3° Celui qui, en vertu de l'art. 226, est appelé ou se joint comme partie à la procédure.

ART. 247. — Les parties peuvent prendre communication des actes auprès du tribunal et s'en faire délivrer des copies à leurs frais, en tant que le Président ne s'y oppose pas pour des raisons de service pressantes. Il en est de même en ce qui concerne les dossiers annexes (Vorakten et Beiakten), les rapports d'expertise et renseignements, sous réserve de l'assentiment de l'autorité auquel les actes appartiennent ou qui a recueilli les déclarations.

Contre l'ordonnance du Président, le recours au tribunal fiscal est ouvert.

ART. 248. — Le FA dont la décision est attaquée, doit transmettre au tribunal l'appel avec le dossier et les pièces à l'appui.

Si le Directeur du FA a interjeté appel, il doit en informer le contribuable.

ART. 249. — Dans l'appel, on doit joindre aux mémoires autant de copies qu'il y a de parties présentes.

Les bureaux du tribunal doivent transmettre aux parties les copies des mémoires ou des déclarations qui n'émanent pas d'elles. Lorsqu'il s'agit de pièces annexes volumineuses, de plans et de documents similaires, le Président peut permettre ou en ordonner le dépôt dans les bureaux aux fins de consultation par les parties.

ART. 250. — En matière d'appel, les faits nouveaux et les preuves nouvelles sont recevables.

L'article 210, § 1 et 2 s'applique également à l'appel.

ART. 251. — Le Président du Tribunal prépare la décision. Il peut enquêter sur l'état de choses et à, à cet effet, les mêmes pouvoirs que le tribunal.

Un membre d'honneur du tribunal fait le rapport écrit. Si le Président adopte le rapport, il peut décider provisoirement sur l'appel sans le concours des membres. La décision provisoire a la force d'un jugement du tribunal, à moins qu'une partie ne demande, dans les deux semaines après la signification, le jugement du tribunal. Si une telle requête est formée à temps, la décision provisoire est considérée comme non rendue. Sur l'admissibilité de la requête, on décide d'après l'article 236.

Dans la notice explicative sur les recours, on doit indiquer que la partie est libre d'introduire le recours de droit au RFH ou de demander le jugement par le tribunal, et que la décision provisoire est nulle et non avenue si le jugement du tribunal est demandé.

ART. 252. — Le tribunal peut ordonner le débat oral. La demande du débat oral ne peut être repoussée que par une décision unanime du tribunal. Le débat oral est ordonné si un membre du tribunal le demande.

ART. 253. — Si le débat oral est ordonné, le Président en fixe le jour. On doit informer les parties du jour du débat oral. De plus, il y a lieu de leur notifier qu'elles ont la faculté

de se présenter et que, en leur absence, il sera décidé d'après l'état de l'affaire.

ART. 254. — Le débat oral est public. La publicité peut être supprimée par une décision rendue publique, si le tribunal estime la mesure conforme au bien public ou aux bonnes mœurs, ou si le contribuable le demande.

On s'exprime en langue allemande.

Pour maintenir l'ordre dans le débat oral et pour entendre les personnes non familiarisées avec la langue allemande ou les muets et les sourds, on applique les prescriptions de la loi sur l'organisation judiciaire. Si une partie s'est éloignée du lieu du débat, cet éloignement est considéré comme volontaire.

Le Président peut appeler au débat un secrétaire assermenté ; sinon, lui-même ou un membre doit mentionner brièvement le développement essentiel du débat.

ART. 255. — Pour des motifs particuliers, le tribunal peut tenir le débat oral en dehors du siège du tribunal.

ART. 256. — Le Président dirige les débats. Lui ou un membre rapporte l'affaire. Le tribunal entend ensuite les parties. Le Président fait en sorte que l'état de la cause soit éclairé et que des conclusions appropriées soient prises. Tout membre du tribunal peut poser des questions.

ART. 257. — Les preuves peuvent être reçues par le tribunal, par un ou plusieurs membres du tribunal ou, pour des raisons particulières, par une autorité commise à cet effet.

Le Président peut aussi recueillir les preuves avant le débat. Il peut en charger un membre du tribunal ou un autre fonctionnaire du LFA ou y inviter, pour des motifs particuliers, une autre autorité.

ART. 258. — Sur les circonstances de fait, le tribunal décide librement, d'après sa conviction fondée sur le débat et sur l'administration de la preuve.

ART. 259. — Si le débat oral est ordonné, les faits et les preuves sur lesquels il a été donné occasion aux parties de s'expliquer, peuvent seulement servir de base à la décision. Il suffit qu'elles aient eu la possibilité de prendre part à l'audience ou au débat oral où les faits sont apportés et les preuves recueillies.

Les jugements ou décisions qui résultent d'un débat oral

ne peuvent être rendus que par les membres qui y ont pris part.

ART. 260. — Le tribunal décide à la majorité simple. Le Président vote le dernier. L'article 30, § 2, phrase 4, s'applique par analogie.

Ne peuvent être présents à la discussion et au vote, hormis les membres appelés à la décision, que les personnes détachées au FA pour leur instruction professionnelle, dans la mesure où le Président permet leur présence.

ART. 261. — Le débat oral est clos par le prononcé du jugement ou de la décision que le jugement doit être signifié aux parties. Le jugement est annoncé par la lecture du dispositif.

ART. 262. — Les jugements doivent être signifiés d'office aux parties.

ART. 263. — Les jugements sont rendus au nom du Reich.

Les membres qui ont décidé sont indiqués ; il en est de même du jour de l'audience. Les jugements sont signés par le Président et, en cas d'empêchement, par le membre titulaire.

ART. 264. — Si la procédure du FA ou d'un bureau auxiliaire présente des vices essentiels, le tribunal fiscal n'en doit pas moins décider. Un renvoi de l'affaire, avec annulation de la décision attaquée, est seulement permis pour des raisons spéciales, en particulier pour l'économie de frais, de travail ou de temps.

Les décisions préalables sur le fond d'une demande, les décisions partielles sur des réclamations séparées ou sur des parties indépendantes d'une réclamation et les décisions interlocutoires sur des points indépendants du litige ne sont admises qu'avec l'assentiment du contribuable.

Les décisions préalables, partielles et interlocutoires sont assimilées aux décisions définitives quant à l'introduction des recours subséquents.

III

DU RECOURS DE DROIT (Rechtsbeschwerde)

ART. 265. — L'autorité fiscale qui a émis la décision fiscale ou la décision spécifiée à l'article 223 a également qualité pour introduire un recours de droit contre les jugements du tribunal fiscal.

ART. 266. — Sont parties au recours de droit :

1° Celui qui était partie dans l'appel ou qui est mis en cause en vertu de l'art. 226 ou qui se joint à la procédure ;

2° Le Ministre des Finances du Reich et, dans le cas de l'article 32, § 4, l'autorité supérieure des finances de Pays, s'ils demandent leur mise en cause ; la Chambre peut les y inviter.

ART. 267. — Le recours de droit peut seulement être fondé sur ces points :

1° Que la décision repose sur la non-application ou l'application inexacte du droit en vigueur ou sur une méconnaissance évidente de la teneur du dossier ;

2° Que la procédure présente des vices essentiels.

ART. 268. — Le requérant doit exposer les motifs de la requête au tribunal fiscal ou les faire consigner dans un procès-verbal. La motivation dans un procès-verbal peut aussi être faite devant une juridiction inférieure qui doit la transmettre.

Le délai pour la motivation est de un mois. Il court à partir de l'expiration du délai du recours (Beschwerde) et peut être prorogé sur la demande du président du tribunal dont la décision est attaquée.

Si le recours de droit est porté à la RFH, il peut également être motivé devant elle ; le Président de Chambre peut proroger le délai pour l'exposé des motifs.

ART. 269. — Si le recours de droit est basé sur un vice essentiel de la procédure, l'exposé des motifs doit contenir les faits constitutifs du vice.

Si la violation des formes légales ou la méconnaissance évidente du contenu des documents est invoquée, l'exposé des motifs doit indiquer la règle violée ou la méconnaissance.

ART. 270. — Le tribunal fiscal transmet à la RFH le recours de droit avec les dossiers et les autres pièces justificatives au plus tard après l'expiration du délai imparti pour l'exposé des motifs.

ART. 271. — Si le recours de droit n'est pas à rejeter comme irrecevable (article 236) ou comme non fondé manifestement, le Président notifie aux autres parties le recours de droit et l'exposé des motifs. Pour la remise de la réponse, il fixe un délai.

ART. 272. — Les autres intéressés ne peuvent se joindre au recours de droit que jusqu'à l'expiration du délai qui leur est imparti pour la réponse. La demande d'intervention doit être motivée dans le mois qui suit sa présentation. Au surplus, les dispositions relatives au recours de droit s'appliquent à l'introduction et à la motivation de la demande d'intervention. Toutefois, la demande d'intervention doit être remise à la RFH, si elle est introduite en réponse à l'invitation prescrite à l'article 271.

ART. 273. — Il y a lieu à débat oral sur le recours de droit si une partie le demande ou si le Président de Chambre ou la Chambre l'estime opportun.

Il peut être passé outre à la demande de débat oral.

La décision vaut comme jugement, si une partie ne demande pas, dans le délai de deux semaines à compter du jour de la signification, la fixation du débat oral.

On doit le faire connaître aux parties dans la décision.

ART. 274. — Le Président de Chambre ou la Chambre peut recueillir des preuves avant le débat oral.

Les preuves peuvent être reçues par la Chambre, par un ou plusieurs membres de la Chambre ou, pour des motifs particuliers, par une autorité invitée à cet effet.

ART. 275. — Le jugement du tribunal fiscal peut être seulement annulé pour les raisons indiquées à l'article 267.

En tant que le recours de droit est fondé sur ce fait que la procédure présente des vices essentiels, seules les raisons exposées sont soumises à l'examen de la Chambre. Pour le surplus, la Chambre n'est pas liée aux motifs invoqués.

Si le jugement est annulé, la Chambre peut décider elle-même ou renvoyer l'affaire au tribunal fiscal ou au FA.

Le tribunal fiscal et le FA sont liés à l'appréciation de droit qui sert de base à l'annulation de la décision attaquée et au renvoi.

ART. 276. — En outre, les articles 247, 249, 253 à 256, 258, 259, 261, 262 et 263, § 1 et 2, s'appliquent par analogie au recours de droit. Dans la mesure où des circonstances de fait sont à examiner, l'article 250 s'applique également.

La Chambre décide à huis-clos à la majorité simple.

L'ordre des votes est réglé d'après l'ancienneté de services, le plus jeune vote en premier lieu. Le Président vote le dernier. Si un rapporteur est nommé, il vote le premier. Le

co-rapporteur éventuel le suit. L'article 30, § 2, phrase 4, est applicable.

Les jugements sont signés par tous les membres. Si un des membres en est empêché, le Président, et en cas d'empêchement, son représentant, le mentionne au bas du jugement.

TITRE QUATRIEME

PROCEDURE DE LA DEMANDE EN NULLITÉ, (Anfechtungsverfahren)

ART. 277. — Si la demande en nullité est introduite, le FA ou les bureaux auxiliaires du FA qui ont émis la décision, peuvent rectifier la décision. S'ils ne le veulent pas, ils portent l'affaire devant le LFA ; le bureau auxiliaire la transmet par l'intermédiaire du FA, qui, de son côté, peut rectifier la décision.

ART. 278. — Sont parties dans la procédure de la demande en nullité :

- 1° Celui qui a introduit la demande en nullité ;
- 2° Celui qui est mis en cause comme intéressé d'après l'article 226, ou qui se joint à la procédure.

ART. 279. — Le LFA décide sur la demande en nullité. Si un recours de droit est formé contre la décision du LFA, sont parties à la procédure sur le recours de droit :

- 1° Les parties dans la demande en nullité ;
- 2° Le LFA qui a émis la décision ;
- 3° Le Ministre des finances du Reich lorsqu'il demande à être mise en cause : la Chambre peut l'y inviter.

ART. 280. — En outre, les articles 267 à 276 sont applicables au recours de droit.

TITRE CINQUIEME

DE LA PROCEDURE DE LA PLAINTÉ (Beschwerdeverfahren)

ART. 281. — Est autorisé à introduire le recours, celui qui est lésé par la disposition.

ART. 282. — L'autorité dont la disposition est attaquée peut la rectifier.

Elle statue sur ce point. Si elle ne le veut pas, elle présente le recours pour décision à l'autorité immédiatement supérieure.

Si la disposition est émise par un bureau auxiliaire, celui-ci doit présenter le recours au FA, s'il ne veut pas modifier la disposition. Celui-ci doit le transmettre au LFA, s'il ne veut pas rectifier la décision. S'il est demandé une modification à une disposition émise par une autorité invitée ou chargée par un tribunal fiscal ou la RFH de recevoir des preuves, ou bien par les bureaux du tribunal fiscal ou de la RFH, c'est le tribunal fiscal ou la RFH qui décide, si la mesure n'est pas rectifiée.

Contre les décisions du LFA statuant sur le recours et contre les dispositions des tribunaux fiscaux, le recours n'est pas admissible ; la disposition de l'article 283 n'est pas modifiée.

ART. 283. — Contre les décisions du LFA et celles des tribunaux fiscaux sur les recours contre les mesures qui peuvent être imposées d'après l'art. 202, § 1^{er}, et d'après les prescriptions qui déclarent applicable l'art. 202, et contre la menace de contrainte en vue de la soumission à une de ces mesures, le recours de droit est recevable devant la RFH. Il en est de même pour les dispositions de cette nature émises par un tribunal fiscal en vertu de l'article 202.

Le recours de droit contre la menace d'une mesure coercitive s'étend à la mesure objet de la contrainte, si celle-ci n'a pas fait l'objet d'un recours particulier. Pour la fixation et l'exécution d'une mesure de contrainte, le recours de droit est admissible dans la mesure où un ordre ou une menace y sont inclus, et si préalablement à la fixation ou à l'exécution, il n'y a pas eu de menace ou de mesure particulière.

TITRE SIXIEME

DE LA PROCÉDURE DU RECOURS EXTRAJURIDICTIONNEL DEVANT LA COUR DE FINANCES DU REICH

(Beschlussverfahren vor dem Reichsfinanzhof)

ART. 284. — En tant qu'il s'agit du recours (Beschwerde), et à moins de disposition contraire, les prescriptions valables pour la procédure du recours de droit, sont applicables à la procédure extrajuridictionnelle devant la RFH.

Toutefois, des faits nouveaux et des preuves nouvelles peuvent être invoqués sans restriction.

TITRE SEPTIEME

DES FRAIS (Kosten)

ART. 285. — A l'occasion d'une décision sur un recours, on doit statuer sur les frais de la procédure. En cas d'omission, la décision doit être complétée.

ART. 286. — Le contribuable supporte les frais du recours qu'il a introduit, s'il succombe finalement. Si le recours n'est admis que partiellement, les frais peuvent être mis à sa charge pour partie, notamment ses propres frais.

Il en est de même si un recours du contribuable est admis, mais si la décision est basée sur des faits que le contribuable aurait pu et du faire valoir plus tôt. En outre, il peut être chargé des frais qui lui sont imputables par suite de conclusions et objections non fondées.

Si plusieurs contribuables sont tenus des frais, ils répondent par tête ; en cas de différence importante dans leur participation à la cause, les frais peuvent être répartis dans la mesure de leur participation.

Est assimilée au contribuable, entendu dans le sens des articles 285 à 296, la personne privée qui a introduit un recours, ou qui s'est jointe au recours, ou qui a été mise en cause.

ART. 287. — Les frais qui ne tombent pas à la charge du contribuable, sont supportés par le Reich.

ART. 288. — Les frais comprennent le remboursement des dépenses nécessaires qui ont été causées à la partie adverse.

Si le contribuable n'est chargé d'aucun frais, les dépenses nécessaires lui sont remboursées. Il ne peut réclamer de dommages-intérêts pour perte de temps. Les frais engagés par l'emploi d'un représentant ou d'un conseil, ne sont remboursables que si l'emploi était nécessaire. S'il s'agit d'avocats-avoués, le montant de leurs honoraires est fixé d'après le règlement des honoraires pour les avocats-avoués. Le remboursement des frais doit être demandé aux bureaux de l'autorité des recours devant laquelle ils ont été exposés. Ceux-ci en fixent le montant et autorisent le remboursement ou provoquent le recouvrement.

Contre la fixation des frais, on peut présenter des observations à l'autorité des recours dans les deux semaines qui suivent la notification ; celle-ci décide définitivement.

ART. 289. — Des taxes sont perçues, si les frais tombent à la charge d'un contribuable. La taxe est calculée d'après la valeur de l'objet du litige, suivant l'article 8 de la loi sur les frais judiciaires et s'élève :

— Dans la procédure de l'opposition et dans la procédure de la demande en nullité, au simple de la taxe y prescrite ;

— Dans la procédure de l'appel, au double avec un minimum de 25 marks ;

— Dans la procédure du pourvoi, au triple avec un minimum de 50 marks.

Dans des cas appropriés, les autorités des recours peuvent réduire les taxes de la moitié.

ART. 290. — A titre de dépenses engagées par les autorités des recours, sont perçus :

1° Les frais d'écritures pour expéditions et copies qui sont délivrées sur demande ou établies parce que la partie a omis de joindre à un mémoire à signifier d'office le nombre de copies nécessaire ;

2° Les frais de communications télégraphiques et téléphoniques (interurbaines) ;

3° Les frais de signification et de publication ;

4° Les indemnités qui sont payées aux informateurs et aux experts ;

5° Les frais de voyage des fonctionnaires de l'autorité des recours lorsqu'ils se déplacent hors leur résidence ;

6° Les sommes à payer pour leurs travaux à d'autres autorités, fonctionnaires ou autres personnes employées.

ART. 291. — Les frais d'écritures (1) sont calculés d'après la loi sur les frais judiciaires. Pour les écrits en langue étrangère, pour les tableaux comme pour les états, listes, calculs, dessins et travaux similaires, le Président de l'autorité des recours arrête la taxe des frais d'écritures.

ART. 292. — Pour couvrir les frais de l'autorité des recours qui ne sont pas à rembourser par les parties d'après l'article 290, il est perçu une indemnité égale à 15 % de la taxe (art. 289), en tant que les frais sont mis à la charge du contribuable. L'indemnité s'élève au moins à un mark et à 50 marks au maximum.

ART. 293. — Les frais (articles 290 à 292) sont fixés par les

(1) Art. 290, al. 1.

bureaux de l'autorité des recours devant laquelle ils ont été exposés et ils sont ecouvés par l'autorité qui a décidé en première instance. L'autorité des recours décide sans appel sur les observations présentées contre leur montant.

On procède de même pour le recouvrement des taxes.

Si une personne ne peut payer les frais sans nuire à son entretien nécessaire ou à celui de sa famille, il doit lui être accordé un sursis jusqu'à ce qu'elle soit en état de se libérer.

A la pétition, il doit être joint un certificat dans lequel l'autorité administrative inférieure établit l'incapacité personnelle et indique la situation de famille et de fortune du pétitionnaire et le montant des impôts directs payés par lui. Le Ministre des finances du Reich décide dans quels cas il y a lieu d'annuler les frais.

ART. 294. — La procédure du recours est exempte de timbre. Les actes qui sont utilisés dans la procédure ne sont passibles du timbre que dans la mesure où ils le seraient sans cet usage.

ART. 295. — L'autorité des recours peut accorder la dispense totale ou partielle des frais qui ont été occasionnés par une direction inexacte de l'affaire sans qu'il y ait faute de la part des parties ; elle doit également, dans le cas du désistement d'un recours ou d'une décision de rejet, accorder l'exemption des frais si l'introduction du recours repose sur une méconnaissance excusable de la situation ou sur l'ignorance.

ART. 296. — Les frais qui résultent du fait de l'ajournement d'office du jour d'audience, ne peuvent être mis à la charge des parties.

ART. 297. — Pour les dédommagements des informateurs et des experts, les articles 183 et 188, § 3, sont applicables. L'indemnité est fixée par les bureaux des autorités des recours. L'autorité des recours décide sur les observations présentées. Le soin de l'indemnité peut être remis au bureau qui est invité à les entendre.

CHAPITRE CINQUIEME

DU RECOURS FORCÉ (Beitreibung)

TITRE PREMIER

DISPOSITIONS GÉNÉRALES

ART. 298. — Lorsqu'une prestation en argent qui est due d'après les lois fiscales, n'est pas effectuée, le FA peut rechercher les moyens de fortune et de revenu de l'obligé. Il a, à cet effet, les mêmes droits qui lui appartiennent dans la procédure de la recherche de l'imposition. Si toutefois ce recouvrement est transmis à une autre autorité, cette compétence appartient exclusivement au FA.

Si la procédure d'exécution forcée ne paraît avoir aucun succès, ou si un commencement d'exécution sur les meubles de l'obligé est resté sans résultat, le débiteur doit remettre au FA, sur sa demande, un état de sa fortune, faire connaître le motif et les moyens de preuve de ses réclamations et prêter le serment révélateur qu'il a déclaré sa fortune aussi complètement que cela lui a été possible.

Le FA reçoit le serment si l'obligé est prêt à sa prestation ; au cas contraire, il y invite le tribunal cantonal dans le ressort duquel le débiteur a son domicile ou sa résidence. Pour la procédure, l'article 900, § 1, 2, les articles 901 jusqu'à 914 du Code de Procédure civile, sont applicables ; toutefois, les aliments n'ont pas besoin d'être payés par avance. Le tribunal cantonal n'a pas à examiner si le débiteur est obligé à la prestation du serment révélateur ; il peut, toutefois, lorsque le débiteur a introduit un recours contre la demande du FA, suspendre l'exécution de l'ordre de l'emprisonnement jusqu'à la décision du LFA.

ART. 299. — Les prestations qui sont dues d'après les lois fiscales, peuvent être recouvrées par contrainte, suivant la voie administrative.

Par autorités d'exécution, au sens de ce chapitre, on entend les autorités et les fonctionnaires qui ont la charge du recouvrement et qui sont appelés au règlement et à la direction de la procédure par contrainte.

Est débiteur forcé, celui qui est obligé au paiement de la

dette, d'après les lois fiscales, ou qui est mis en cause personnellement à côté du débiteur. Celui qui, en vertu des lois fiscales, doit payer la dette avec des ressources qui sont soumises à son administration, est tenu de supporter l'exécution forcée sur ce patrimoine et a les obligations d'un débiteur forcé.

L'exécution forcée ne peut commencer que lorsque la disposition, en vertu de laquelle le débiteur forcé est obligé au paiement, est connue de lui, et que, depuis l'information, à moins de disposition contraire, il s'est écoulé une semaine.

ART. 300. — Les objections relatives à la naissance ou au montant de la créance dont l'exécution doit être forcée, doivent être présentées en dehors de la procédure coercitive, par les recours admis à cet effet.

Si l'on fait valoir que la créance est éteinte ou différée, ou que la mesure d'exécution n'est pas valable, on doit payer préalablement ; l'action en restitution se règle d'après l'article 129. Les exceptions opposées par les héritiers en vertu des articles 2014 et 2015 du Code civil, ne vont pas à l'encontre de la procédure de contrainte dans la succession, s'il s'agit d'impôts qui sont échus après le commencement de l'année du calendrier qui s'est ouverte avant l'ordonnance de la procédure par contrainte.

ART. 301. — Si un tiers prétend qu'un droit prohibitif de l'aliénation de l'objet de l'exécution forcée lui appartient, ou si des objections au titre des articles 772 à 774 du Code de procédure civile sont élevées, l'opposition à la saisie est mise en action, le cas échéant, par une demande.

Est considéré également comme un tiers, celui qui est astreint à subir la procédure par contrainte sur un bien qui est administré par lui, lorsqu'il fait valoir que des objets lui appartenant sont atteints par l'exécution forcée.

Pour la suspension de la procédure par contrainte et l'annulation des mesures d'exécution prises, les articles 769 et 770 du Code de procédure civile sont applicables.

La demande doit être formée exclusivement devant le tribunal dans le ressort duquel la saisie a lieu. Si elle est dirigée contre le Reich et le débiteur, ceux-ci sont coïntéressés au procès.

ART. 302. — En ce qui concerne les associations de personnes, qui comme telles sont imposables, la contrainte s'exerce sur la fortune de l'association. Il en est de même

pour les associations à but déterminé (zweckvereinigungen) et autres formations imposables, analogues à des personnes juridiques.

ART. 303. — Le FA peut également ordonner la procédure par contrainte contre des personnes, qui sont tenues légalement, d'après le droit civil, au paiement de la dette ou obligées de supporter l'exécution forcée. L'ordre de la procédure par contrainte doit être précédé obligatoirement d'une décision du FA qui ne peut être rendue qu'après l'audition préalable de celui qui est mis en cause et qui vaut comme titre exécutoire. L'exécution ne peut seulement commencer qu'après l'expiration du délai fixé par l'art. 299, § 4.

Si les personnes désignées au paragraphe premier contestent l'obligation d'acquitter la dette ou de se soumettre à la procédure par contrainte, ou si elles élèvent des objections conformément aux articles 781 à 784 et 786 du Code de procédure civile, le FA décide. Contre la décision qui rejette l'opposition, l'action judiciaire est donnée. L'action doit être intentée dans un délai d'exclusion d'un mois et dirigée contre le Reich. Pour la suspension de la procédure par contrainte et l'annulation des mesures d'exécution déjà prises, les dispositions des articles 769 et 770 du Code de procédure civile sont applicables.

Si les personnes désignées dans le premier paragraphe sont, conformément à l'article 299 §3, des débiteurs forcés au regard des lois fiscales, ou s'ils en ont les obligations, on s'en tient à l'article 300 et 301 § 1, phrase 2.

ART. 304. — En tant qu'une autorité d'exécution, à la requête d'une autre autorité d'exécution, opère la saisie et la vente de choses ou l'exécution sur les créances et autres droits pécuniaires, elle se substitue à l'autorité d'exécution.

L'autorité requérante est responsable de la valeur exécutoire de la créance.

Si l'autorité invitée hésite à déférer à l'invitation, parce qu'elle est incompétente ou que la mesure qu'elle est invitée à prendre, est manifestement illicite, elle fait part de son hésitation à l'autorité invitante. Si celle-ci persiste dans l'exécution de l'invitation et que l'autorité invitée refuse d'assurer l'exécution, l'autorité placée au-dessus de l'autorité invitée décide.

ART. 305. — Contre un militaire qui appartient à l'armée ou à la marine actives, l'exécution ne peut commencer

qu'après avis de l'autorité supérieure militaire sur demande, il doit être accusé réception de l'avis. Si l'exécution forcée doit avoir lieu contre une personne de l'armée ou de la marine active se trouvant à la caserne ou autres bâtiments du service militaire ou sur des bâtiments de guerre, l'autorité d'exécution requiert l'autorité militaire compétente de procéder à cette exécution. Les objets saisis doivent être livrés au fonctionnaire désigné par l'autorité d'exécution.

ART. 306. — Si cette tâche n'incombe pas à elle-même, l'autorité d'exécution doit poursuivre la procédure d'exécution par des officiers d'exécution ou par des fonctionnaires à utiliser à cet effet.

Les officiers d'exécution doivent être assermentés.

D'accord avec les autorités supérieures du pays, le Ministre des Finances peut charger les huissiers de l'exécution.

ART. 307. — Vis-à-vis du débiteur et des tiers, l'officier d'exécution est habilité par une commission écrite délivrée par l'autorité d'exécution ; la commission est à présenter.

ART. 308. — L'officier d'exécution est autorisé à perquisitionner dans l'habitation et les meubles du débiteur, dans la mesure où l'exige le but de l'exécution.

Il est autorisé à faire ouvrir les portes et les meubles. S'il rencontre de la résistance, il peut employer la force et, à cet effet, se faire assister par les agents de la police.

ART. 309. — Si dans une opération d'exécution l'officier d'exécution rencontre de la résistance, ou lorsque ni le débiteur, ni aucun membre de sa famille ou employé ne se trouveront présents dans la demeure, l'officier d'exécution appellera comme témoins deux personnes majeures ou un fonctionnaire municipal ou de police.

ART. 310. — Pendant la nuit (art. 188 § 1 du Code de Procédure civile) ainsi que les dimanches et les jours de fêtes légales, un acte d'exécution ne peut être fait qu'avec l'autorisation écrite de l'autorité d'exécution.

L'autorisation doit être exhibée lors de l'exécution.

ART. 311. — Le fonctionnaire de l'exécution rédige un procès-verbal sur chaque acte d'exécution.

Le procès-verbal doit contenir :

- 1° Le lieu et la date de sa rédaction ;
- 2° L'objet de l'acte d'exécution sous la mention succincte des phases de l'opération ;

3° Les noms des personnes avec lesquelles il a été procédé ;

4° La signature des personnes et la mention que le procès-verbal a été signé après lecture ou présentation à la communication et après approbation du contenu ;

5° La signature de l'officier d'exécution.

Si une des conditions exigées au n° 4 n'a pu être remplie, il y a lieu d'en indiquer la cause.

ART. 312. — La sommation et les autres communications relatives à l'acte d'exécution sont faites verbalement par l'officier d'exécution et insérées intégralement dans le procès-verbal ; s'il ne peut être ainsi procédé, l'autorité d'exécution doit envoyer une copie du procès-verbal à celui auquel est adressé la sommation ou la communication.

ART. 313. — Une copie remise dans une signification (art. 210 du Code Proc. civile) n'a pas besoin d'être certifiée.

L'autorisation de signifier la nuit ou le dimanche ou les jours fériés reconnus légalement comme tels (art. 188 du Code de Procédure civile) est délivrée par l'autorité chargée de l'exécution. Dans le cas de l'article 182 du Code de Procédure civile, l'écrit doit être déposé entre les mains de l'autorité locale ou remis à la poste du lieu de la signification.

ART. 314. — En général, le débiteur forcé doit, avant l'exécution, recevoir l'avertissement de payer dans le délai d'une semaine. Les avertissements écrits doivent être remis ou envoyés sous pli fermé ; le LFA peut permettre que les avertissements soient remplacés par un appel aux paiements général et public.

ART. 315. — Les frais occasionnés par les avertissements et l'exécution forcée, sont à la charge du débiteur ; ils sont recouvrés avec la créance. Le Ministre des Finances du Reich en règle le tarif avec l'assentiment du Reichsrat.

TITRE DEUXIEME

DE LA PROCÉDURE PAR CONTRAINTE POUR LE RECouvreMENT DE SOMMES D'ARGENT (Zwangsvollstreckung gegen geldforderungen)

I. — De l'exécution forcée sur les biens meubles (Zwangsvollstreckung in das bewegliche Vermögen)

1. Dispositions générales

ART. 316. — L'exécution forcée sur les meubles se fait par la voie de la saisie. Elle ne peut être étendue au delà de ce

qui est nécessaire pour couvrir les sommes dont le recouvrement est poursuivi et les frais de l'exécution forcée.

La saisie n'a pas lieu, s'il n'y a pas à espérer de la vente des objets à saisir, un produit supérieur au montant des frais de l'exécution forcée.

ART. 317. — Par la saisie, le LFA acquiert un droit de gage sur les objets saisis.

Le droit de gage lui donne dans ses rapports avec les autres créanciers, les mêmes droits qu'un droit de gage au sens du Code civil ; il passe avant les droits de gage et les privilèges qui ne sont pas assimilés à ce droit de gage dans le cas de faillite.

Le droit de gage établi par une première saisie est préféré à celui qui a été établi par une saisie postérieure.

ART. 318. — Le débiteur ne peut se garantir de la saisie que s'il prouve qu'un délai lui est accordé ou qu'il a payé la dette.

Le débiteur peut payer à l'officier d'exécution la somme demandée.

ART. 319. — Le tiers qui n'est pas en possession de la chose, ne peut pas, à raison d'un droit de gage ou d'un privilège sur cette chose, s'opposer à la saisie ; il peut toutefois demander à être payé par préférence sur le produit de la vente, sans qu'il y ait lieu de considérer si sa créance est échue ou non.

La demande est portée exclusivement devant le tribunal dans le ressort duquel la saisie est faite. Si la demande est dirigée contre le Reich et contre le débiteur, ces derniers ont la situation de consortis.

ART. 320. — Celui qui acquiert une chose par la procédure coercitive ne peut réclamer contre un vice dans le droit ou contre un défaut de la chose acquise.

2. De l'exécution forcée sur les choses

ART. 321. — La saisie des choses qui sont entre les mains du débiteur est opérée au moyen de la prise de possession de ces choses par l'officier d'exécution.

Les choses autres que l'argent, les objets précieux et les valeurs, sont laissées sous la garde du débiteur, si le désintéressement du Reich n'est pas compromis.

Si les choses restent sous la garde du débiteur, la validité

de la saisie est subordonnée à l'apposition des scellés ou à toute autre mesure destinée à en manifester l'existence.

L'officier d'exécution doit notifier la saisie au débiteur.

Ces dispositions s'appliquent également à la saisie de choses qui se trouvent entre les mains d'un tiers qui est disposé à les restituer.

ART. 322. — Les fruits qui ne sont pas encore séparés du fonds peuvent être saisis tant qu'ils ne l'ont pas été par la voie de l'exécution forcée sur les immeubles. La saisie ne peut avoir lieu plus d'un mois avant l'époque habituelle de leur maturité.

Le créancier qui possède a droit au désintéressement portant sur le fonds, peut s'opposer à la saisie en vertu de l'article 301, si la saisie ne porte pas sur une créance de rang antérieur dans la procédure d'exécution sur l'immeuble.

ART. 323. — Les articles 811 à 813 du Code Procédure civile s'appliquent également à la procédure par contrainte.

ART. 324. — Les objets saisis sont vendus aux enchères publiques sur l'ordre écrit de l'autorité chargée de l'exécution et, en fait, d'une manière générale, par l'officier d'exécution, l'article 318 s'applique par analogie. Les objets précieux sont estimés par un expert avant la vente aux enchères. Le numéraire saisi est remis à l'autorité chargée de l'exécution. Le fait, par l'officier d'exécution, de se saisir du numéraire, vaut comme paiement de la part du débiteur.

ART. 325. — Les objets saisis ne peuvent être vendus aux enchères avant l'expiration d'une semaine à compter du jour de la saisie, à moins que le créancier n'accepte un délai plus rapproché ou que la réduction du délai ne soit nécessaire pour écarter le risque d'une dépréciation considérable de la chose ou pour éviter des frais de garde qui seraient hors de proportion avec la valeur de la chose.

L'époque et le lieu de la vente aux enchères sont annoncés publiquement ; les choses à vendre sont décrites sommairement. A la demande de l'autorité chargée de l'exécution, le préposé de la commune du lieu assiste à la vente ou délègue à sa place un officier municipal ou de police.

ART. 326. — On doit procéder à la vente aux enchères d'après l'article 1239 § 1, phrase 1 et § 2 du Code civil, et d'après l'article 817 § 1 à § 3 et l'article 818 du Code de Procédure civile. La réception du produit de la vente par

le fonctionnaire préposé à la vente vaut comme paiement de la part du débiteur, à moins que le produit de la vente ne soit consigné. (Art. 333 § 4).

ART. 327. — Les objets d'or ou d'argent ne peuvent être adjugés pour un prix inférieur à leur valeur en or ou en argent. S'il n'est pas fait d'offre suffisante pour autoriser l'adjudication, on peut vendre de gré à gré à un prix égal à la valeur de la chose en or ou en argent.

ART. 328. — Les valeurs saisies qui sont cotées en bourse ou ont un prix sur le marché, sont vendues de gré à gré, au cours du jour ; les autres valeurs sont vendues aux enchères conformément aux dispositions générales.

ART. 329. — La vente aux enchères de fruits saisis et non encore séparés du fonds ne peut avoir lieu qu'après leur maturité. L'officier d'exécution doit faire enlever la récolte, s'il ne les vend pas avant leur séparation.

ART. 330. — Si la valeur saisie est nominative, l'autorité chargée de l'exécution est autorisée à faire opérer la mutation au nom de l'acheteur, ou s'il s'agit d'une valeur au porteur, convertie en valeur nominative, à en poursuivre le retour à la forme au porteur, et faire à cet effet, à la place du débiteur, toutes les déclarations nécessaires.

ART. 331. — A la requête du débiteur, ou pour des raisons spéciales d'opportunité, l'autorité chargée de l'exécution peut ordonner que la réalisation des objets soit poursuivie d'après un autre mode ou dans un autre lieu que ceux indiqués aux paragraphes précédents, ou qu'il soit procédé à l'adjudication par une personne autre que l'officier d'exécution.

ART. 332. — La saisie d'objets déjà saisis s'opère au moyen de la déclaration de l'officier d'exécution qu'il saisit ces objets pour le paiement de sommes à spécifier tant pour leur nature que pour leur montant. La déclaration est consignée dans le procès-verbal. Le débiteur est informé de cette nouvelle saisie.

Si la première saisie a été faite par une autre autorité d'exécution ou par un huissier, il y a lieu de signifier, à l'une ou à l'autre, copie du procès-verbal. La même obligation incombe à l'huissier qui pratique une saisie postérieure à celle d'une autorité d'exécution.

ART. 333. — Si la même chose fait l'objet de plusieurs

saisies de la part de différentes autorités d'exécution ou de la part d'une autorité d'exécution et d'huissiers, la première saisie détermine seule la compétence pour la vente aux enchères.

L'adjudication est faite au profit de tous les créanciers intéressés sur la poursuite de l'un quelconque d'entre eux.

Le produit de la vente est distribué dans l'ordre des saisies, et en cas d'accord différent entre les parties, d'après l'ordre de cet accord.

Si le produit de la vente ne suffit pas à couvrir les créances, et si le créancier qui a fait pratiquer une seconde ou subséquente saisie demande une distribution autre que celle indiquée par l'ordre des saisies, on doit en référer au tribunal cantonal dans le ressort duquel la saisie a été faite, et consigner le produit de la vente. Les pièces relatives à la procédure sont jointes à cette communication. La distribution est faite conformément aux articles 873 et 882 du Code de Procédure civile.

Il est procédé de même, lorsque la saisie a été pratiquée en même temps à la requête de plusieurs créanciers.

3. De l'exécution forcée sur les créances et autres droits dépendant du patrimoine

ART. 334. — Quand il y a lieu de saisir une créance ayant pour objet une somme d'argent, l'autorité chargée de l'exécution fait défense par écrit au tiers débiteur de payer au débiteur et enjoint par écrit au débiteur de s'abstenir de tout acte de disposition de sa créance et notamment de son recouvrement. L'ordonnance doit indiquer que le FA, qui fait pratiquer la saisie, peut recouvrer la créance. La saisie est opérée dès l'instant qu'elle est signifiée au tiers débiteur. Il y a lieu de faire connaître la signification au débiteur.

ART. 335. — Dans la saisie d'une créance pour laquelle il existe une hypothèque, outre la déclaration de saisie, la remise de la lettre d'hypothèque à l'autorité chargée de l'exécution est nécessaire. Si la remise est obtenue dans la procédure par contrainte, elle est considérée comme faite, lorsque l'officier d'exécution saisit la lettre pour la livrer à l'autorité chargée de l'exécution. Si la délivrance de la lettre d'hypothèque est impossible, la saisie doit être inscrite dans le livre foncier ; l'inscription a lieu, en vertu de la déclaration de saisie, à la requête de l'autorité d'exécution ou du FA.

Si la déclaration de saisie est signifiée au tiers débiteur avant la remise de la lettre d'hypothèque ou l'inscription de la saisie, la saisie est considérée comme réalisée à l'égard du tiers débiteur par la signification.

Ces dispositions ne s'appliquent pas pour les créances saisies qui portent sur les prestations indiquées à l'article 1159 du Code civil. Il en est de même dans le cas d'une hypothèque de garantie visée à l'article 1187 du Code civil, en ce qui concerne la saisie de la créance principale.

ART. 336. — La saisie de lettres de change ou autres titres transmissibles par endossement s'opère par la prise de possession de ces titres par l'officier d'exécution.

ART. 337. — Le droit de gage acquis par la saisie d'une créance ayant pour objet un traitement ou d'autres sommes analogues payables périodiquement, s'étend aux sommes qui ne viendront à échoir qu'après la saisie.

La saisie d'un traitement public comprend aussi le traitement que le débiteur a à toucher par suite de sa nomination à un autre emploi, ou à un emploi nouveau, ou par suite de l'augmentation de son traitement.

Cette disposition ne s'applique pas en cas de changement de l'employeur.

ART. 338. — La saisie et la déclaration que le FA peut recouvrer la créance, remplacent les déclarations formelles du débiteur qui conditionnent, d'après le Code civil, l'autorisation pour le recouvrement. Toutes deux suffisent également dans le cas d'une créance pour laquelle il existe une hypothèque. Elles sont également considérées comme valables au profit du tiers débiteur envers le débiteur, même si elles ont été faites à tort, jusqu'au moment où elles sont annulées et où le tiers débiteur apprend l'annulation.

Le débiteur a obligation de délivrer les renseignements nécessaires pour permettre de faire valoir la créance, et de remettre les actes existants qui concernent la créance. Le FA peut l'y obliger en vertu de l'article 202 ; l'autorité chargée de l'exécution peut également faire saisir les titres par un officier d'exécution.

Si on n'a pas trouvé les titres, le débiteur doit, à la requête du FA, prêter serment révélateur qu'il ne possède pas les titres et qu'il ignore où ils se trouvent.

Le FA peut modifier le serment d'après l'état de l'affaire. Pour recevoir le serment, on se conforme à l'article 298.

Si un tiers détient le titre, le FA peut faire valoir le droit du débiteur à sa restitution.

ART. 339. — A la requête du FA, le tiers débiteur est tenu de déclarer à celui-ci, dans le délai de deux semaines à compter de la signification de l'ordonnance désignée à l'article 334 :

1° S'il reconnaît que la créance est fondée et pour quelle somme il est prêt à en effectuer le paiement ;

2° Si d'autres personnes élèvent des prétentions sur la créance et quelles sont ces prétentions ;

3° Si la créance est déjà saisie à la requête d'autres créanciers et en vertu de quelles prétentions.

La sommation de faire ces déclarations devra être insérée dans la déclaration de saisie. Le tiers débiteur est responsable envers le créancier du préjudice résultant du défaut d'accomplissement de cette obligation.

Les articles 841 à 843 du Code de procédure civile s'appliquent également à la procédure par contrainte.

ART. 340. — Si la créance saisie est conditionnelle ou à terme ou si son recouvrement présente des difficultés, l'autorité chargée de l'exécution peut prescrire un autre mode de réalisation. L'article 338, al. 1, s'applique par analogie.

ART. 341. — L'exécution forcée sur des droits qui ont pour objet la délivrance ou la prestation de choses corporelles est poursuivie conformément aux prescriptions des articles 334 à 340 et en ayant égard aux dispositions suivantes :

Lors de la saisie d'un droit ayant pour objet une chose mobilière, l'autorité chargée de l'exécution ordonne que la chose sera remise à l'officier d'exécution.

La chose est réalisée comme une chose saisie.

Si la saisie porte sur un droit qui a pour objet un immeuble, l'autorité chargée de l'exécution ordonne que la chose sera remise à un représentant fiduciaire commis, à la demande de cette autorité, par le tribunal cantonal de la situation de l'immeuble. Si le droit a pour objet la transmission de la propriété d'une chose immobilière, il est transmis au commis fiduciaire en qualité de représentant du débiteur. Par la transmission de la propriété au débiteur, le FA acquiert une hypothèque de garantie pour sa créance. Le représentant fiduciaire doit consentir à l'inscription de l'hypothèque de garantie. L'exécution forcée sur la chose à déli-

vrer se poursuit d'après les dispositions relatives à l'exécution forcée sur les choses immobilières.

ART. 342. — Les interdictions et les restrictions relatives à la saisie de créances et de droits établies par le Code de Procédure civile (art. 850 à 852) et par d'autres lois du Reich s'appliquent également à la procédure par contrainte.

ART. 343. — Lorsqu'une créance a été saisie à la requête de plusieurs autorités d'exécution ou à la requête d'une autorité d'exécution et d'un tribunal, il y a lieu d'appliquer les articles 853 à 856 du Code de procédure civile.

S'il n'y a pas de tribunal cantonal qui soit compétent en vertu des articles 853 et 854 du Code de procédure civile, la consignation se fait à la caisse des consignations du tribunal cantonal dans le ressort duquel l'autorité chargée de l'exécution a son siège, et qui a signifié en premier lieu la déclaration de saisie au tiers débiteur.

ART. 344. — Les dispositions qui précèdent reçoivent application à l'exécution forcée sur d'autres droits dépendant du patrimoine et qui ne forment pas l'objet de l'exécution forcée sur les biens immeubles.

Lorsqu'il n'y a pas de tiers débiteur, la saisie est opérée, lorsque l'injonction de s'abstenir de toute disposition sur son droit a été signifiée au débiteur.

Un droit inaliénable n'est saisissable, si rien d'autre n'est prescrit, que dans la mesure où son exercice peut être remis à une autre personne.

L'autorité chargée de l'exécution peut, dans l'exécution forcée sur des droits dont l'exercice seul est aliénable, prescrire des mesures particulières. Elle peut, notamment, dans l'exécution forcée sur des droits de jouissance, nommer un administrateur. Dans ce cas, la saisie est opérée par la remise à l'administrateur de la chose qui est l'objet de la jouissance, si cette saisie n'a pas été opérée antérieurement par la signification de la mesure qui l'ordonne.

Lorsque le droit lui-même est aliénable, le tribunal peut en ordonner l'aliénation.

Pour l'exécution forcée sur une charge réelle, sur une dette foncière ou sur une rente foncière, les dispositions relatives à l'exécution forcée sur une créance pour laquelle existe une hypothèque sont applicables.

Les articles 858 à 863 du Code de procédure civile s'appliquent également à la procédure par contrainte

II. DE L'EXÉCUTION FORCÉE SUR LES IMMEUBLES **(Zwangsvollstreckung in das insberwegliche Vermögen)**

ART. 345. — La procédure de l'exécution forcée sur les immeubles a lieu conformément aux dispositions concernant l'exécution forcée judiciaire. L'autorité chargée de l'exécution présente les demandes du créancier.

Les demandes ayant pour objet la vente forcée aux enchères ou le séquestre ne sont recevables que s'il est établi que la somme d'argent ne peut être recouvrée par la saisie.

Pour les biens de peu d'importance (champ familial, maisonnette) occupés par le débiteur et si ce dernier est de nationalité allemande, la vente forcée aux enchères et le séquestre ne sont permis qu'avec l'assentiment du débiteur. Le LFA peut ne pas tenir compte de la qualité de citoyen du Reich. Le LFA est compétent pour décider définitivement si l'on se trouve en présence d'un petit bien occupé par le débiteur.

Le tribunal ou le service du Livre foncier n'ont pas à juger si, dans les cas des paragraphes 2 et 3, la créance est exécutoire ou si la procédure par contrainte est admissible.

ART. 346. — Si une hypothèque de garantie est enregistrée, lors de la procédure par contrainte, l'exécution forcée sur l'immeuble contre l'ayant-cause est permise en cas d'aliénation de l'immeuble grevé.

L'article 303 est applicable.

TITRE TROISIEME

DE LA PROCÉDURE FORCÉE POUR DES PRESTATIONS **AUTRES QUE DES SOMMES D'ARGENT** **(Zwangsverfahren wegen anderer Leistungen** **als Geldforderungen)**

ART. 347. — Le FA peut contraindre à des prestations autres que des prestations d'argent, en vertu de l'art. 202.

ART. 348. — Si l'autorité chargée de l'exécution veut contraindre à la prestation de sûretés, elle peut, au lieu de recouvrer une somme d'argent, réclamer en garantie des objets qui appartiennent au débiteur.

Si la possession des choses est nécessaire, l'autorité chargée de l'exécution peut les faire enlever au débiteur par l'officier d'exécution ou mettre le FA en possession des choses, conformément à l'article 321, § 4 et à l'article 341, § 2; ce dernier peut les consigner ou les conserver pour garantie.

Les déclarations de l'autorité chargée de l'exécution remplacent les déclarations du débiteur, qui, d'après le droit civil, en particulier d'après les articles 232, 233 du Code civil, sont nécessaires à la constitution de la sûreté.

ART. 349. — L'article 348 est applicable dans son esprit, lorsque le débiteur forcé est tenu de transférer des choses ou des droits au Reich ou d'y consentir des droits au profit du Reich.

ART. 350. — Dans une acquisition faite par le Reich, en vertu des articles 348 et 349, les dispositions du droit civil au profit de ceux qui font dériver les droits d'un non ayant-droit sont applicables.

TITRE QUATRIEME

DE LA PROCÉDURE DE GARANTIE (Sicherungsverfahren)

ART. 351. — Pour la garantie des créances qui sont recouvrables par la procédure coercitive, le FA peut prescrire la saisie-arrêt sur les biens meubles ou immeubles, s'il est à craindre que, sans cette mesure, l'exécution forcée de la prestation ne soit éludée ou rendue sensiblement plus difficile.

Il peut également ordonner la saisie-arrêt si le montant de la créance n'est pas encore déterminée. Dans cet ordre, il fixe la somme d'argent à consigner par le contribuable, s'il veut écarter la saisie-arrêt ou obtenir l'annulation des dispositions prises. Contre l'ordre du FA, on a le recours (Beschwerde) au tribunal fiscal et, contre la décision du tribunal, le recours de droit au RFH.

L'autorité qui en est chargée, exécute la saisie-arrêt conformément à l'article 930 du Code de Procédure civile, en accord avec les dispositions de ce chapitre.

ART. 352. — La contrainte, à titre de sûreté sur la personne, n'a lieu que si elle est nécessaire pour assurer sur les biens du débiteur l'exécution forcée qui, sans cette mesure, serait compromise. Le FA l'ordonne et fixe la somme d'argent dont la consignation a pour effet d'écarter la contrainte.

L'ordre du FA est sans effet, s'il n'est pas confirmé dans un délai de trois jours par le LFA. Contre l'ordre du FA, on a le recours (Beschwerde) au tribunal fiscal et contre la décision de ce dernier, le recours de droit à la RFH. Le tribunal cantonal du domicile et de la résidence de l'obligé exécute la contrainte à titre de sûreté sur la personne, conformément à l'article 933 du Code de Procédure civile. Le tri-

bunal cantonal fixe les restrictions à l'exercice de la liberté individuelle ; pour le surplus, l'article 298, § 3, est applicable.

ART. 353. — Lorsqu'un FA frappe de saisie, dans les cas admis par la loi, le bien d'un débiteur situé en Allemagne, il doit le publier dans le Reichsanzeiger ; il peut le faire également par la voie d'autres journaux.

La première publication dans le Reichsanzeiger fait perdre au débiteur le droit de disposer entre vifs du bien saisi.

L'ordonnance peut être enregistrée dans le Livre foncier ; à l'égard des autres personnes, elle est également réputée connue, lorsqu'elle leur est spécialement signifiée.

La décision doit être notifiée à l'autorité qui, d'après le Code civil, est appelée à nommer un cūrateur.

La saisie est annulée, lorsque ses causes disparaissent. Il y a lieu de le faire connaître dans les journaux mêmes où elle a été annoncée.

TITRE CINQUIEME

DU PAIEMENT PAR LA RÉALISATION DES GARANTIES (Befriedigung durch verwertung von Sicherheiten)

ART. 354. — Pour l'exécution d'obligations qui sont recouvrables par la procédure coercitive et qui ne sont pas remplies à l'échéance, le FA peut réaliser, par l'intermédiaire de l'autorité d'exécution, les garanties qui lui ont été fournies ou qu'il a acquises autrement (articles 101, 348, 349, 351 et cas similaires). En tant que les déclarations du débiteur sont nécessaires à cet effet, la décision de l'autorité chargée de l'exécution en tient lieu. La réalisation a lieu seulement après avis au débiteur forcé et après l'expiration d'un délai d'au moins une semaine suivant cette information.

TROISIÈME PARTIE

DROIT PÉNAL ET PROCÉDURE PÉNALE (Strafrecht und Strafverfahren)

CHAPITRE PREMIER

DROIT PÉNAL

ART. 355. — Le Code pénal est applicable, à moins que les lois fiscales ne prescrivent le contraire.

ART. 356. — On appelle infractions fiscales au sens de la *Reichsabgabenordnung*, les manquements punissables aux obligations établies par les lois fiscales dans l'intérêt de l'imposition.

L'assistance subséquente prêtée à l'auteur ou au complice est assimilée à une infraction fiscale.

ART. 357. — Lorsque des infractions fiscales sont commises dans des entreprises appartenant à des personnes juridiques ou à des associations de personnes, à chaque fois que la loi déclare la peine encourue et sans que la faute d'une personne physique ait besoin d'être établie, l'amende peut être infligée à la personne juridique ou à l'association de personnes et celles-ci condamnées aux dépens de la procédure pénale.

ART. 358. — La peine ne s'applique pas à celui qui s'est trompé de bonne foi sur l'existence ou sur l'application des prescriptions fiscales.

ART. 359. — Celui qui, à son avantage ou à l'avantage d'une autre personne, obtient par surprise des avantages fiscaux illégitimes ou provoque des atténuations de recettes fiscales, est frappé, pour dissimulation fiscale, des peines prévues par les lois particulières. L'amende est de vingt marks au minimum, à moins qu'un autre chiffre ne soit spécifié.

Se rend également coupable d'une dissimulation fiscale,

celui qui détourne les affaires du but qui motive l'octroi de l'exonération fiscale ou des avantages fiscaux et omet d'en aviser, à temps et préalablement le FA, pour son propre avantage ou celui d'une autre personne.

Il suffit que, à la suite de l'agissement, une cotisation soit atténuée ou un avantage fiscal soit accordé ou maintenu illégitimement ; il est sans importance pour l'application de la peine que la cotisation pouvait être atténuée ou l'avantage réclamé pour d'autres motifs.

Le fait d'éluder l'impôt (article 5) n'est répressible que si l'atténuation de la recette fiscale ou l'obtention de l'avantage fiscal illégitime résulte du fait que l'auteur manque intentionnellement aux obligations qui lui incombent dans l'intérêt de la recherche de l'imposition.

Il n'est pas touché aux dispositions des lois de douane et d'impôts sur la consommation, d'après lesquelles la peine est encourue sans que la préméditation de la dissimulation ait besoin d'être établie.

ART. 360. — La tentative de fraude fiscale est punissable. Elle l'est aussi, même si le fait commis était une contravention.

La peine applicable au fait accompli l'est également à la tentative ; les amendes qui sont basées sur un multiple de la somme dissimulée seront réglées d'après la réduction de l'impôt ou d'après l'avantage fiscal que l'accomplissement du fait aurait entraînés.

ART. 361. — La peine, à raison du fait, s'applique également à celui qui, dans son intérêt personnel, y concourt ou y prête assistance subséquente.

En cas de contravention, le concours et l'assistance subséquente sont punis d'une amende de cent cinquante marks au maximum.

ART. 362. — Si le montant du préjudice qui est causé au fisc et qui est pris en considération pour la fixation de l'amende ne peut être déterminé, et à moins qu'une peine supérieure ou moindre ne soit prévue, l'amende va de vingt à un million de marks.

ART. 363. — Si, pour cause de fraude fiscale, il est prononcé une peine d'emprisonnement conjointement à l'amende ou si l'amende appliquée dépasse cinq mille marks, il peut être ordonné dans la sentence (jugement en décision pénale) que la condamnation sera publiée aux frais du condamné.

ART. 364. — Si, pour cause de fraude fiscale, il est prononcé une peine d'emprisonnement de trois mois au moins, la peine de la dégradation civique peut y être ajoutée.

ART. 365. — Lors de la condamnation pour fraude fiscale, conjointement à l'amende et à la peine privative de liberté, il doit être ordonné la confiscation des produits imposables et des marchandises à dédouaner qui ont fait l'objet de la fraude.

Si la confiscation ne peut être exécutée, il y a lieu de payer une somme égale à la valeur des produits et des marchandises, et si cette valeur ne peut être évaluée, une somme de vingt à trois cent mille marks.

Si l'exploitation des produits fabriqués n'a pas été déclarée à l'autorité fiscale (art. 194, § 1), il est prononcé, en outre, la confiscation de tous les approvisionnements de produits imposables existants au lieu de la fabrication et dans les dépôts, ainsi que du matériel de la fabrication.

ART. 366. — Si quelqu'un, dans l'intention de frauder, tient les livres ou les relevés de son commerce ou de sa profession d'une manière inexacte, ou présente des arrêts de compte mensongers ou emploie de semblables moyens astucieux, ou si quelqu'un viole lourdement, dans les établissements soumis à l'inspection, les prescriptions essentielles de la surveillance, le LFA peut lui interdire à temps ou à vie, après que la deuxième sentence ou une sentence ultérieure a acquis l'autorité de la chose jugée, l'exploitation de son entreprise ou l'exercice de sa profession, ou en faire assurer la continuation par d'autres personnes, s'il est condamné par récidive pour fraude et si ces faits sont établis dans les sentences pénales.

Si, dans les hypothèses de l'alinéa précédent, il s'agit du représentant ou de l'employé d'un contribuable, le LFA peut lui interdire de continuer son travail dans l'entreprise.

Le pourvoi à la RFH est admissible contre la décision du LFA. La RFH décide dans la procédure extra-juridictionnelle. Le pourvoi a effet suspensif.

Le FA peut imposer l'observation de l'interdiction suivant l'article 202.

Un an après que l'ordre d'interdiction a acquis l'autorité de la chose jugée, le LFA peut annuler la décision.

ART. 367. — Celui qui, par négligence, soit comme contribuable, soit comme représentant, soit dans le soin des affaires

d'un contribuable est cause que les recettes fiscales sont atténuées ou que des avantages fiscaux sont accordés ou maintenus à tort (art. 359, § 1 et 2) est, à moins de disposition contraire des lois particulières, frappé pour cette mise en péril de l'impôt (Streuergefährdung) d'une amende au plus égale à la moitié de celle prévue pour la fraude fiscale.

Le fait d'éluder la loi fiscale (Steuerumgehung (1) n'est traité pénalement comme une mise en péril de l'impôt (Steuergefährdung) que si l'atténuation de la recette fiscale ou l'octroi d'avantages fiscaux injustifiés, résulte du fait que l'auteur manque intentionnellement ou négligemment aux obligations qui lui incombent, dans l'intérêt de l'établissement d'une obligation fiscale.

ART. 368. — Celui qui, à son avantage, achète ou acquiert autrement, recèle, vend des marchandises ou coopère au débit de marchandises dont il sait ou doit admettre, d'après les circonstances, qu'elles font l'objet de fraudes fiscales, est condamné, pour recel fiscal, à la peine prévue pour la fraude fiscale.

Les articles 360 à 365 s'appliquent par analogie.

ART. 369. — Celui qui, dans le Reich, a été condamné pour fraude fiscale ou recel fiscal, commet à nouveau un de ces actes dans les trois ans qui suivent le paiement total ou partiel, l'accomplissement ou la remise de la peine, est puni, à moins qu'une plus élevée ne soit prescrite, d'une amende égale au double de celle prévue au délit simple. Il peut être ajouté à l'amende un emprisonnement maximum de deux ans, et, si cette peine est déjà admise dans la répression du délit simple, un emprisonnement double de celui prévu au délit simple ; toutefois, la peine ne peut dépasser cinq ans.

Pour chaque récidive suivante, dans le sens du premier alinéa, l'emprisonnement est joint à l'amende. S'il y a des circonstances atténuantes, on peut condamner à une amende s'élevant jusqu'au double de celle prévue pour le premier cas de récidive.

Dans le cas de l'article 359, § 5, la peine d'emprisonnement ne peut être prononcée que si la préméditation de la dissimulation est établie.

ART. 370. — La confiscation s'étend aux produits impossibles qui ne sont pas emballés, ou ne se trouvent pas désignés, ou ne sont pas imposés suivant les prescriptions.

(1) (Art. 5).

ART. 371. — Celui qui contrevient à l'article 165, § 1, est puni d'une amende allant jusqu'à vingt mille marks.

Si l'intention de la soustraction est établie, l'amende peut s'élever à cent mille marks et la confiscation de tout ou partie des biens du patrimoine sur lesquels porte la contravention, peut être prononcée.

ART. 372. — Celui qui, intentionnellement ou par négligence, contrevient à l'article 165, § 2 et 3, ou aux articles 187, 189 et 190, est puni d'une amende de dix mille marks au maximum.

ART. 373. — Celui qui contrevient intentionnellement aux dispositions de l'article 97, est puni d'une amende pouvant aller jusqu'au double de la partie de l'impôt dissimulée.

ART. 374. — Celui qui, dans les cas des articles 359, 367, 371 à 373, et avant qu'il ne soit dénoncé ou qu'une enquête ne soit ouverte contre lui, rectifie ou complète les indications inexactes ou incomplètes fournies à l'autorité fiscale ou en répare l'omission, échappe à la peine s'il n'agit pas sous la menace directe de la découverte. Si dans les cas des articles 359 et 371, les atténuations d'impôts sont réalisées ou les avantages fiscaux sont déjà accordés ou maintenus, l'exemption pénale n'a lieu que si l'auteur acquitte la somme dont il est redevable, dans le délai qui lui est accordé après la fixation de cette somme ; il en est de même dans le cas de l'article 367.

Si l'information prescrite à l'article 97 est remise à temps et régulièrement, ceux qui ont omis de remettre les déclarations ou les ont remises inexactement ou incomplètement, ne sont pas poursuivis pénalement pour ce fait, à moins que la dénonciation pénale n'ait été reçue ou que l'enquête n'ait été ouverte contre eux antérieurement.

ART. 375. — Celui qui, par profession, indique par des offres ou par des invitations adressées à un cercle important de personnes, que, dans la conclusion d'affaires, des économies, ou des avantages peuvent être obtenus d'une certaine manière dans l'imposition indépendamment des buts économiques, est puni d'une amende allant jusqu'à cinq cents marks.

ART. 376. — Les fonctionnaires (art. 10, § 1 à 4) qui communiquent sans autorisation à d'autres personnes la situation d'un contribuable qu'ils ont connue dans le service, ou dans le

soin de leurs obligations, ou qui tirent profit sans y être autorisés des secrets professionnels ou des secrets d'affaires qu'ils ont appris de la même manière, sont frappés d'une amende allant jusqu'à trois mille marks ou d'une peine d'emprisonnement allant jusqu'à six mois.

Si l'acte a été commis dans leur intérêt personnel ou dans le dessein de nuire au contribuable, il peut être imposé une amende allant jusqu'à trente mille marks et, à sa place ou conjointement un emprisonnement de cinq ans au maximum ainsi que l'incapacité de remplir les fonctions publiques.

Dans le cas du premier paragraphe, la poursuite pénale a lieu sur requête. Peuvent la requérir, le LFA et le contribuable dont les intérêts sont atteints.

ART. 377. — Celui qui contrevient aux dispositions des lois fiscales prises dans l'intérêt de l'investigation ou du contrôle fiscal ou aux décisions administratives émises dans ce but sous la forme de la publication ou d'un avertissement particulier donné au contribuable, par des actes ou des omissions autres que ceux indiqués par les lois fiscales comme étant répressibles, est puni d'une peine d'ordre de cinq à cinq cents marks. Cette disposition ne s'applique pas aux prescriptions non impératives. La peine d'ordre n'est pas prononcée s'il est établi que l'on se trouve en présence de causes exclusives de la peine ou que la contravention repose sur un événement fortuit.

La peine d'ordre peut être portée au double si l'auteur empêche intentionnellement un fonctionnaire chargé de l'exécution des lois fiscales, d'assurer régulièrement son service.

Si, dans le cas de non-obéissance à un ordre, un moyen coercitif est donné en vertu de l'article 202, c'est le moyen coercitif et non la peine d'ordre qui doit être appliqué.

ART. 378. — La peine privative de liberté remplace l'amende qui ne peut être recouvrée. Elle ne peut dépasser deux ans et, pour des peines d'ordres, trois mois.

Dans la conversion de la peine, la fraction de 10 à 50 marks équivaut à une journée de privation de liberté. La peine convertie est de un jour au minimum.

Si l'amende s'élève à plus de mille marks, elle sera convertie en peine d'emprisonnement ou sinon en arrêts.

ART. 379. — Dans le cas où la peine de la confiscation est prévue, elle peut être infligée sans avoir égard à celui auquel

appartiennent les objets et au fait qu'une procédure pénale est ouverte contre une personne déterminée.

ART. 380. — Si la confiscation est prononcée, la propriété des choses confisquées passe au Reich au moment où la décision a acquis l'autorité de la chose jugée. Les droits des tiers s'éteignent. Pour l'acquisition d'un droit qui survient après que la décision a acquis l'autorité de la chose jugée, les prescriptions du droit civil au profit de celui qui dérive ses droits de la personne non autorisée à en disposer, sont applicables par analogie.

Si la confiscation des biens du patrimoine est prononcée dans l'article 374, § 2, les droits résultant d'un compte, d'une consignation, d'une mise en gage, ou de la remise d'un coffre-fort et la propriété des choses de valeurs passent au Reich à l'instant où la décision acquiert l'autorité de la chose jugée. Les droits des tiers s'éteignent, si ces personnes ont connu l'état de choses motivant la confiscation, lors de l'acquisition des droits. La dernière phrase du premier alinéa s'applique par analogie.

ART. 381. — Si des représentants, administrateurs ou fondés de pouvoirs au sens des articles 83 à 88, commettent des contraventions fiscales dans l'accomplissement de leurs obligations, les représentés répondent des amendes encourues par ces personnes et des frais de la procédure et de l'exécution pénales mis à leur charge. La disposition ne s'applique pas dans les cas de tutelle et de curatelle.

Il en est de même pour la responsabilité du maître d'affaires ou du chef de famille si les employés ou autres personnes à leur service ou salariées, ainsi que les membres de la famille ou du ménage, commettent des contraventions fiscales lors de l'accomplissement des obligations dont ils prennent soin dans l'intérêt du maître d'affaires ou du chef de famille ; toutefois, cette responsabilité n'est pas encourue, s'il est établi que la contravention a été commise à l'insu du maître d'affaires ou du chef de famille ou d'une personne autorisée à sa représentation à l'extérieur, et si les personnes désignées ont apporté le soin nécessaire dans le choix et dans la surveillance des membres de la famille et du ménage.

La responsabilité prévue aux aliénas 1 et 2 disparaît, lorsque le coupable ou le répondant meurt avant que la sentence pénale qui le frappe, ait acquis l'autorité de la chose jugée.

ART. 382. — Celui qui, à côté du coupable, répond de l'amende et des frais (art. 381), peut être mis en cause, si l'amende et les frais ne peuvent être recouvrés sur les biens meubles du coupable.

On peut faire exécuter en tout ou partie par le coupable la peine d'emprisonnement qui remplace l'amende (Ersatz freiheitsstrafe), sans que la personne qui répond de l'amende soit mise en cause.

ART. 383. — Si un acte et un seul est punissable à la fois pour contravention à la loi fiscale et à une autre loi, la peine doit être extraite de la loi fiscale, à moins que l'autre loi n'édicte une peine plus forte ou d'un degré plus élevé, dans le cas de peines de degré différent (art. 73 du Code Pénal). Si la peine doit être extraite de lois autres que la loi fiscale, une amende encourue d'après la loi fiscale doit être prononcée concurremment. Il sera également prononcé sur la responsabilité des tiers ou sur la confiscation, si la loi fiscale le prescrit, et il peut être statué sur ce point comme sur les autres peines accessoires, si la loi fiscale l'admet.

Si un acte et un seul viole plusieurs prescriptions des lois fiscales relatives aux contraventions fiscales, la peine sera fixée d'après l'article 73 du Code Pénal ; toutefois, il sera prononcé sur la responsabilité des tiers et sur la confiscation, si une des prescriptions violées le prescrit, et il peut être prononcé sur ce point comme sur les autres peines accessoires, si une des prescriptions applicables l'admet.

Si quelqu'un a commis plusieurs contraventions fiscales distinctes, la peine globale à fixer d'après l'article 74 du Code pénal ne peut dépasser cinq ans. Sur la responsabilité des tiers et la confiscation et les autres peines accessoires, il doit ou il peut être prononcé, conjointement à une des peines particulières, si cela est demandé ou admis, encourues.

Lors de la conversion de plusieurs amendes irrecevables, la peine de remplacement est au maximum de trois ans, et la peine de remplacement est au maximum de trois ans, et si chaque peine ne dépasse pas mille marks (1), six mois d'arrêt, concourantes, seule la peine des arrêts est applicable, lorsque la peine de prison n'atteint pas trois ans.

ART. 384. — La poursuite pénale des contraventions fiscales

(1) (Art. 378, al. 3).

se prescrit par cinq ans et par un an, s'il s'agit de contraventions passibles de peines d'ordre.

L'ouverture de l'enquête et l'émission d'une décision pénale interrompent la prescription à l'égard de celui contre lequel elles sont dirigées.

CHAPITRE DEUXIEME

DE LA PROCÉDURE PÉNALE

TITRE PREMIER

DISPOSITIONS GÉNÉRALES

ART. 385. — Le Code de procédure pénale est applicable, à moins que les lois fiscales ne contiennent des dispositions contraires.

TITRE DEUXIEME

DE LA PROCÉDURE PÉNALE PAR LA VOIE ADMINISTRATIVE

(*Verwaltungsstrafverfahren*)

I. — DISPOSITIONS GÉNÉRALES

ART. 386. — Les FA doivent instruire les contraventions fiscales (art. 356). Une exception est admise quand l'inculpé est arrêté pour fraude fiscale et conduit devant le juge.

La décision appartient au FA, si la contravention fiscale n'est passible que d'une amende et de la confiscation ou de l'une de ces deux peines ou que le FA ne veut pas appliquer de peine autre que les précédentes ou ne prononcer que sur la publication de la condamnation aux frais du condamné.

Les FA peuvent aussi statuer contre les parties intervenantes. Est partie intervenante :

1° Celui auquel appartiennent les objets soumis à la confiscation ou celui qui a un droit sur de tels objets ;

2° Celui qui répond de l'amende et des frais qui sont mis à la charge de l'auteur ou d'un complice

ART. 387. — Si un acte et un seul est à la fois répressible comme contravention fiscale et en vertu d'une autre loi, l'enquête et, dans les limites de l'article 386, la décision appartiennent au FA si la peine est extraite de la loi fiscale (art. 73 du Code pénal).

ART. 388. — S'il existe contre un avocat-avoué le soupçon

d'une contravention fiscale qu'il a commise par négligence dans l'exercice de ses fonctions, lors de la discussion d'affaires fiscales, l'ouverture de la poursuite pénale est subordonnée à la violation du devoir professionnel établie par la procédure disciplinaire (articles 62 et suivants du règlement des avocats-avoués). Si l'enquête est ouverte sur une contravention commise intentionnellement, il est procédé de même pour la continuation de la procédure, s'il apparaît, avant l'émission de la décision pénale ou avant l'ouverture de la procédure principale, que la contravention est commise par négligence.

ART. 389. — Est compétent à raison de la matière pour l'enquête et la décision, le FA qui est chargé de l'administration de l'impôt lésé ou compromis.

Les FA peuvent utiliser le concours des autorités de la police locale. Les autorités et les fonctionnaires de la police et de la sûreté sont tenus d'entreprendre les investigations que les FA ordonnent.

ART. 390. — Les FA sont autorisés à ne pas poursuivre l'enquête ou à ne pas prendre la décision, et à renvoyer l'affaire au parquet compétent.

ART. 391. — Tant que le FA n'a pas remis l'affaire au ministère public compétent (1), le ministère public et les tribunaux ne doivent s'en saisir que si l'inculpé est arrêté provisoirement pour la contravention fiscale et conduit devant le juge.

Si une personne a commis, par des agissements distincts, une contravention fiscale et une autre punissable, le parquet peut se charger de la poursuite de la contravention fiscale contre cette personne et les personnes qui y ont participé comme complice, partie intervenante (article 386, § 3) ou assistant subséquent des personnes intéressées.

Là même où sa compétence est établie, le parquet peut inviter le FA à instruire l'infraction fiscale. Si le FA accueille la demande, il est également compétent pour prendre la décision dans les limites des articles 386 et 387 ; son droit de s'abstenir, en tout temps, de continuer la poursuite ou de prendre la décision, est maintenu.

ART. 392. — Les autorités et les fonctionnaires du service

(1) (Art. 390).

de la police et de la sûreté doivent également rechercher les infractions fiscales et prendre toutes les mesures urgentes propres à prévenir l'obscurcissement de l'affaire.

Ils doivent faire connaître sans retard au FA les contraventions fiscales. Ils doivent joindre à l'information le compte rendu de ce qu'ils ont entrepris, à moins que l'inculpé ne soit arrêté et conduit devant le juge.

ART. 393. — Est comptent « *ratione loci* » le FA, dans le district duquel la contravention fiscale est commise ou découverte et de plus, le FA compétent pour la fixation et la perception de l'impôt, s'il s'agit de dissimulation ou de mise en péril de l'impôt.

Si plusieurs FA sont compétents, la préférence appartient au FA qui a le premier conduit l'enquête. Toutefois, l'instruction et la décision peuvent être entreprises, sur demande, par un autre FA compétent « *ratione loci* » ou lui être imposées par l'autorité supérieure commune.

L'enquête et la décision peuvent être étendues à toutes les contraventions fiscales du coupable et sur toutes les personnes y ayant pris part, qui sont de la compétence « *ratione materie* » du FA. Si plusieurs FA sont compétents « *ratione materie* », l'autorité supérieure commune peut remettre à l'un d'eux l'instruction et la décision.

ART. 394. — En ce qui concerne les significations, on applique les articles 70 à 72.

On doit délivrer une expédition des décisions pénales ou des décisions sur les pourvois ou bien remettre une simple copie.

S'il est signifié d'après l'article 72, on affiche les avertissements spécifiés à l'article 72, phrase 3, et non les décisions pénales et les décisions sur les pourvois. Les délais sont fixés d'après l'article 64.

ART. 395. — Les FA peuvent ordonner les saisies conformément aux articles 94, 95, § 1, et 96 et 97 du Code de procédure pénale et les faire exécuter par leurs fonctionnaires.

En cas de péril en la demeure, les fonctionnaires des FA peuvent également ordonner les saisies ; ils doivent, dans les trois jours, demander l'approbation du FA.

Si des fonctionnaires de la police et de la sûreté, dans la poursuite des infractions fiscales conformément à l'article 292 de la Reichsabgabordnung et l'article 98, § 1, du Code de procédure pénale, ont ordonné des saisies, l'approbation

prescrite à l'article 98, al. 2 du Code de procédure pénale et la décision appartiennent au FA.

La personne atteinte peut, en tout temps, demander la décision par le FA. Sur demande, il doit lui être remis un inventaire des choses mises sous séquestre.

ART. 396. — Pour la saisie des lettres et des expéditions dans les bureaux de la poste, comme pour la saisie des télégrammes dans les bureaux télégraphiques (art. 99 du Code de procédure pénale), le FA y invite le tribunal cantonal compétent. Celui-ci lui remet les expéditions ouvertes qui lui paraissent devoir être retenues.

ART. 397. — Dans le cas d'une contravention aux articles 165, § 1 et 371, la saisie doit être notifiée à celui qui est débiteur de l'avoir, qui conserve les choses de valeur ou qui a remis le coffre-fort ; c'est là que les choses de valeur et les titres doivent être placés sous séquestre ou placés d'une autre manière en sûreté. La saisie des droits de l'inculpé a le même effet que l'interdiction d'aliéner suivant l'art. 136 du Code civil.

ART. 398. — La saisie d'objets soumis à la confiscation conserve son effet jusqu'au moment où la procédure pénale sur l'infraction fiscale est achevée, ou jusqu'au moment où le FA annule la saisie.

Dans les trois jours et dans un délai plus court, s'il y a péril en la demeure, le FA peut faire vendre, dans les formes de la procédure coercitive, les choses saisies dont la conservation, les soins et l'entretien sont hors de proportion ou dont le dépérissement s'annonce.

Le produit de la vente remplace les choses. L'époque et le lieu de la vente doivent être notifiés autant que possible auparavant à l'inculpé et au propriétaire.

ART. 399. — Si les choses saisies qui sont soumises à la confiscation sont abandonnées par un inconnu qui est pris sur la contravention, mais s'est sauvé, elles passent, ou le produit de leur vente, dans la propriété du Reich, si le délinquant ou le propriétaire ne s'est pas fait connaître dans les trois mois qui suivent la saisie. Le FA peut les faire vendre suivant les formes de la procédure coercitive dans le délai d'une semaine comptée à partir de la saisie.

ART. 400. — Comme gage d'un impôt dissimulé, on peut saisir les moyens de transport que l'inculpé a sous sa garde

au moment de la contravention, et les choses qu'il transporte, excepté les appareils de travail, si son domicile est inconnu, ou se trouve à l'étranger. Avec les moyens de transport, les choses saisies peuvent être expédiées jusqu'au bureau de service le plus proche où leur conservation est possible.

Les choses doivent être rendues s'il est démontré qu'elles appartiennent à une personne qui n'a pas participé au délit ou qui ne répond pas de la peine et des frais.

ART. 401. — Les FA peuvent inviter les autorités et les fonctionnaires compétents, en vertu du Code de procédure pénale, à opérer des perquisitions. Sur leur demande, les fonctionnaires qu'ils désignent doivent participer à l'exécution. Les choses qui sont saisies ou placées sous séquestre, doivent être remises au FA.

ART. 402. -- Toutes les fois que les lois fiscales prévoient des perquisitions, c'est le FA qui les ordonne. Les fonctionnaires qui sont chargés de l'exécution doivent procéder suivant les prescriptions du Code de procédure pénale, à moins de dispositions contraires contenues dans les lois fiscales ; ils doivent justifier de leur qualité par la production de l'ordre du FA.

Les papiers et les livres de commerce ne peuvent être examinés par le FA ou ses commis, que si le propriétaire y consent ; dans le cas contraire, ils doivent, en présence du détenteur ou de son représentant, placer sous enveloppe avec le sceau administratif, les papiers et les livres de commerce dont l'examen leur paraît opportun, et les remettre au juge cantonal du district. Celui-ci doit communiquer au FA les papiers et les livres de commerce qui sont d'importance pour l'instruction.

ART. 403. — Le droit du FA d'inspecter les lieux dont l'accès est permis pour l'exercice de la surveillance fiscale et d'y examiner les livres et les relevés soumis à son droit de regard, n'est pas modifié ; toutefois, les moyens coercitifs (art. 202) contre la personne de l'inculpé, ne sont pas permis, en tant qu'il s'agit de suivre les traces d'une infraction fiscale.

ART. 404. — En cas de soupçon d'une infraction fiscale, les FA et leurs auxiliaires fonctionnaires, hormis le cas de l'article 127, § 1, du Code de procédure pénale, sont aussi

autorisés à procéder à l'arrestation provisoire de l'inculpé si les conditions d'un mandat d'arrêt se présentent et s'il y a péril en la demeure.

L'article 111, al. 2, de la Constitution règle la procédure de l'arrestation provisoire. L'inculpé a le choix de se laisser conduire devant le FA le plus proche ou devant le juge cantonal du district dans lequel l'arrestation a eu lieu. Les articles 128 et 129 du Code de procédure pénale s'appliquent par analogie. Si l'infraction, cause de l'arrestation, n'est passible que de l'amende ou de la confiscation, l'inculpé est mis en liberté s'il constitue garantie pour l'impôt, la peine ou les frais, ou justifie de son identité et si une prestation de sûreté ne paraît pas nécessaire.

II. — DE LA PROCÉDURE (das Verfahren)

ART. 405. — Les bureaux auxiliaires et les fonctionnaires des FA doivent rechercher les infractions fiscales et prendre d'urgence, dans les limites de leur compétence, les mesures propres à prévenir l'obscurcissement de l'affaire. On doit remettre au FA un procès-verbal ou une information écrite des investigations.

ART. 406. — Les FA doivent examiner si, au vu des informations qui leur parviennent, il y a lieu de donner suite à une infraction fiscale. Il en est de même si, d'une autre manière, la présomption d'une infraction fiscale parvient à leur connaissance.

Il doit être dressé acte de l'ouverture de l'instruction.

Pour l'instruction de l'affaire, les FA eux-mêmes, peuvent entreprendre les investigations de toutes sortes ou les faire entreprendre par leurs bureaux auxiliaires ou leurs fonctionnaires.

Les pouvoirs qui appartiennent aux FA, dans la recherche de l'obligation fiscale, en vertu des articles 177 à 186, 188, 191, 202 et 209, § 1, sont applicables dans leur esprit à l'instruction.

Toute recherche doit être consignée dans un procès-verbal ou dans une note.

Les procès-verbaux dressés par un FA, avec le concours d'un secrétaire adjoint, sont assimilés, eu égard à leur lecture devant le tribunal dans un débat principal (articles 248 à 254 du Code de procédure civile) à un procès-verbal judiciaire.

ART. 407. — Une décision pénale comportant une amende supérieure à vingt marks ne peut être émise contre l'inculpé que s'il lui a été donné occasion de s'expliquer. Si cela est nécessaire, il doit être invité à se faire entendre.

Si l'inculpé paraît, on doit lui faire connaître l'acte punissable qui lui est imputé. Il lui est demandé s'il a quelque chose à répondre à l'inculpation. L'interrogatoire doit lui fournir l'occasion d'écarter les soupçons qui pèsent sur lui, et de faire valoir les circonstances qui militent en sa faveur. On doit se renseigner sur sa situation personnelle.

Si l'inculpé fait défaut, il est interrogé sur la requête du FA par le tribunal cantonal du lieu de son domicile ou de son habitation, d'après les articles 133 à 136 du Code de procédure pénale.

La procédure peut avoir lieu sans l'audition d'un inculpé absent (article 318 du Code de procédure pénale).

ART. 408. — Celui qui, à côté de l'inculpé, répond de l'amende et des frais, doit être appelé dans la procédure. Dans le cas où il ne semble pas nécessaire de l'entendre, on doit lui notifier l'infraction fiscale et la personne de l'inculpé et il reçoit sommation de déclarer s'il reconnaît la faute de l'inculpé et sa responsabilité ou ce qu'il a à objecter. S'il ne répond pas à la sommation, la procédure n'en est pas moins poursuivie contre lui.

La même disposition s'applique par analogie à celui qui est intéressé dans une confiscation, s'il se fait connaître ou s'il y a lieu de supposer qu'un acte d'exécution contre lui sera nécessaire. La disposition s'applique également dans le cas où il doit être statué sur la confiscation.

ART. 409. — L'inculpé et les parties intervenantes peuvent se faire représenter par un mandataire muni d'une procuration écrite. Les représentants professionnels peuvent être refusés. Cette disposition ne s'applique pas aux personnes désignées à l'article 88, al. 1, phrase 3. Le FA peut ordonner la comparution de l'inculpé.

ART. 410. — Si l'inculpé reconnaît sans réserve la convention, il peut immédiatement se soumettre à une peine à fixer dans un procès-verbal, sous condition de la renonciation à l'émission d'une décision pénale. La soumission est assimilée à un jugement ayant acquis l'autorité de la chose jugée. Le Ministre des finances du Reich règle la procédure.

ART. 411. — S'il résulte de l'information que le soupçon

n'était pas fondé, le FA arrête la procédure, et en informe l'inculpé, s'il a été interrogé comme tel. Si le soupçon est fondé, le FA, s'il ne peut ou ne veut condamner, remet l'affaire au ministère public. Il peut demander que l'action publique soit introduite contre l'accusé et les parties intervenantes ; le cas échéant, une requête devra être présentée et motivée.

Est également compétent *ratione loci*, le ministère public du district dans lequel se trouve le siège du FA. La compétence s'étend sur celle des tribunaux. Au surplus, il n'est pas touché aux prescriptions du Code de procédure pénale relatives à la compétence *ratione loci*.

Si le FA s'est dessaisi de l'affaire en raison de son incompétence, et que le ministère public au contraire n'estime pas justifiée cette interprétation, l'affaire peut être retournée au FA pour être réglée dans la procédure pénale administrative ; l'article 390 n'est pas modifié.

ART. 412. — Si le FA lui-même veut prononcer la condamnation, il le fait par une décision pénale (*Strafbescheid*).

Dans la décision pénale, on doit mentionner en plus de la peine, le fait punissable, la loi pénale et les preuves. Elle doit contenir en outre les motifs de la décision et l'instruction informant l'inculpé qu'il peut demander contre la décision pénale, la décision judiciaire auprès du FA qui a émis la décision, dans le délai d'une semaine à courir de la publication, s'il ne veut pas introduire le recours au LFA, en vertu de l'article 416.

La peine prononcée pourra être la réprimande, en dehors des peines visées à l'article 386, § 2, contre les personnes âgées de moins de 18 ans, dans le cas de l'article 57 du Code pénal.

S'il y a lieu de prononcer la confiscation et s'il n'est pas établi que la confiscation pourra être exécutée, la peine de remplacement (*Ersatzstrafe*) de l'article 365, § 2, devra être fixée en prévision de l'impossibilité d'opérer la confiscation.

ART. 413. — Si les parties intervenantes sont appelées à l'instruction, la décision pénale indiquera si la confiscation a effet contre elles ou si elles doivent répondre de l'amende et des frais de la procédure et de l'exécution pénales.

Si elles n'ont pas été appelées dans la procédure pénale par la voie administrative ou par la voie judiciaire, une décision pénale spéciale peut intervenir contre elles.

ART. 414. — La décision pénale doit être signifiée aux

parties ou proclamée. Si l'inculpe est âgé de moins de 18 ans, la décision pénale doit également être signifiée ou annoncée au représentant légal.

Quand il y a plusieurs représentants légaux ou, s'il s'agit de personnes juridiques, d'unions de personnes, de biens à affectation ou d'autres formations similaires, quand il existe plusieurs représentants, directeurs ou administrateurs, il suffit de la signifier ou de l'annoncer à l'un d'eux.

La décision pénale ne peut être rapportée, après la signification, que dans les cas spécifiés aux articles 426 et 429.

ART. 415. — L'inculpé et les parties intervenantes peuvent introduire un recours contre la décision pénale, s'ils ne demandent pas la décision par la voie judiciaire. La demande de décision judiciaire est présentée verbalement ou par écrit au FA qui a émis la décision, dans le délai d'une semaine à compter de la notification.

La demande de décision judiciaire prive les parties du droit au recours, l'introduction du recours exclut la demande de décision judiciaire. Si le représentant légal ou l'époux d'une femme inculpée a introduit le recours et que le représenté ou la femme inculpée ait demandé la décision judiciaire, ou inversement, le recours est sans effet si la demande de décision judiciaire n'est pas rapportée.

S'il y a plusieurs parties et qu'un groupe ait demandé la décision judiciaire et que l'autre ait introduit le recours, le recours n'est jugé généralement qu'après l'aboutissement de la procédure judiciaire à l'état de chose jugée.

ART. 416. — Le recours (Beschwerde) est présenté par écrit ou verbalement au FA qui a émis la décision pénale. Le délai de présentation est de une semaine ; c'est un délai emportant forclusion qui court depuis la publication. La présentation à l'autorité des recours suffit pour l'observation du délai. Si le délai est expiré, un délai de grâce peut être accordé conformément aux articles 68 et 69.

ART. 417. — Le LFA décide sur le recours. Il peut entreprendre des recherches suivant l'article 406. La décision sur le recours doit être motivée, signifiée ou proclamée.

ART. 418. — Contre les dispositions des FA et des LFA autres que les décisions pénales ou les décisions sur les recours, la personne frappée peut introduire un recours devant l'autorité immédiatement supérieure. Le délai pour la présentation du recours est limité à une semaine à partir

de la signification ou de la publication de la décision. Le recours doit être présenté à l'autorité dont la disposition est attaquée ; la présentation à l'autorité des recours est suffisante. Celle-ci décide définitivement.

Les dispositions qui précèdent ou qui préparent la décision pénale ou la décision sur le recours, ne sont soumises au recours que si elles ordonnent une saisie ou touchent des personnes autres que l'inculpé et les parties intervenantes.

III. — LES FRAIS DE LA PROCÉDURE (Kosten des Verfahrens)

ART. 419. — Il est perçu lors de la procédure pénale par la voie administrative :

a) Pour les décisions pénales et les décisions sur les recours (article 417), une taxe égale à la taxe de la loi sur les frais judiciaires appliquée aux jugements des affaires pénales de première instance ; on applique les articles 61, 86 et 96 de la loi sur les frais judiciaires ;

b) Au titre de débours :

1° Le coût des expéditions et des copies d'après la loi sur les frais judiciaires ,

2° Les taxes de télégraphe et de téléphone (interurbain) ;

3° Les indemnités payées aux informateurs et aux experts ;

4° Les frais des significations et des publications ;

5° Les frais de déplacement des fonctionnaires hors leur résidence ;

6° Les débours des autres autorités ;

7° Les frais de conservation des objets saisis et de transport de personnes ou de choses ;

8° Les frais des arrêts.

ART. 420. — Les dispositions du Code de procédure pénale relatives aux frais s'appliquent également par analogie à la procédure pénale suivant la voie administrative. En ce qui concerne le montant et la nécessité des débours, le FA décide définitivement.

Celui qui est seulement partie à la confiscation, n'a à supporter de débours que dans le cas où le recours non fondé est rejeté.

Si dans la procédure dirigée contre celui qui répond de l'amende et des frais, des débours particuliers ont été occasionnés, ils sont mis à sa charge au moment où l'étendue de sa responsabilité est fixée.

ART. 421. — Pour la garantie des droits du Trésor relativement aux frais qui sont susceptibles d'atteindre l'inculpé, le FA peut ordonner une contrainte suivant l'article 351 et la faire exécuter.

ART. 422. — Si le tribunal a prononcé une peine contre l'inculpé ou fixé l'étendue de la responsabilité de celui qui répond de l'amende et des frais, et que la sentence ait acquis l'autorité de la chose jugée, ces personnes supportent également les frais de la procédure pénale par la voie administrative.

IV. — DE L'EXÉCUTION PÉNALE (Strafvollstreckung)

ART. 423. — Les décisions pénales et les décisions sur les recours qui sont exécutoires, produisent l'effet d'un jugement ayant acquis l'autorité de la chose jugée.

ART. 424. — Les FA doivent faire exécuter les décisions pénales et les décisions sur les recours, ainsi que les décisions sur les frais d'après les prescriptions sur la procédure par contrainte.

Pour le paiement de l'amende, un délai ou le paiement par fractions peut être accordé. Les paiements partiels sont admis et sont imputés en premier lieu sur la peine. On peut renoncer à la poursuite du recouvrement de l'amende, s'il est à prévoir indubitablement qu'il n'aura pas de succès.

Le FA émet le blâme verbalement. Il en est dressé procès-verbal. Si le condamné fait défaut sur l'invitation sans excuse suffisante, le FA peut le faire comparaître. S'il lui est impossible ou particulièrement difficile de se présenter, le FA peut inviter un autre FA à prononcer le blâme.

La confiscation se trouve exécutée par la saisie des choses du possesseur. L'article 301 est applicable par analogie, toutefois le tiers peut seulement faire valoir que la chose n'est pas atteinte par la confiscation ou qu'il a acquis un droit sur elle après que la décision pénale a acquis la force de chose jugée.

Lors des confiscations, le FA peut faire exécuter la peine de remplacement (article 365, § 2 et 412, § 4), si les choses ne sont pas séquestrées et si le condamné n'en fait pas la délivrance dans un délai convenable.

ART. 425. — Les amendes et les objets dont la confiscation est prononcée, passent dans la propriété du Reich.

TITRE TROISIEME
DE LA PROCÉDURE JUDICIAIRE
(Gerichtliches Verfahren)

ART. 426. — Si l'inculpé ou une partie intervenante a demandé la décision judiciaire, le FA peut, en présence de la requête, rapporter la décision pénale jusqu'au moment de la transmission de l'affaire au ministère public. Dans ce cas, il peut arrêter la procédure, émettre, à la suite de nouvelles investigations, une nouvelle décision, ou remettre l'affaire au ministère public pour la procédure judiciaire. Le requérant doit en être avisé.

ART. 427. — Si la décision pénale n'est pas rapportée, le FA transmet l'affaire au ministère public, avec la requête tendant à obtenir la décision du tribunal. Le ministère public présente l'affaire au tribunal ; il n'y a pas lieu de déposer un acte d'accusation. En ce qui concerne la compétence *ratione loci* du ministère public et du tribunal, on applique l'article 411, § 2.

Si l'affaire est de nature à pouvoir être remise au tribunal des échevins, le ministère public donne compétence à ce tribunal par le seul fait qu'il transmet l'affaire au juge cantonal avec l'approbation du FA.

ART. 428. — Le tribunal doit écarter la demande en décision judiciaire, lorsqu'elle n'est pas présentée à temps ou dans la forme prescrite ou si elle est sans effet en vertu de l'article 415 pour ce motif que le recours a été introduit.

Lorsque le terme est expiré, la restitution en entier peut être accordée conformément aux prescriptions du Code de procédure pénale.

Si le tribunal ne rejette pas la requête comme irrecevable, le débat au fond sera fixé.

Si l'inculpé est absent (art. 318 du Code de procédure pénale), la procédure dirigée contre lui est réglée d'après les articles 320 à 326 du Code de procédure pénale.

ART. 429. — Après la transmission de l'affaire au ministère public, le FA ne peut rapporter la décision pénale qu'avec l'assentiment du ministère public. Le ministère public le fait connaître au tribunal, s'il lui a déjà transmis l'affaire. Le tribunal arrête la procédure.

Après le commencement du débat sur le fond, le FA ne peut plus retirer la décision pénale qu'avec l'assentiment de celui qui a demandé la décision judiciaire, et il ne peut plus géné-

ralement la retirer après le prononcé du jugement de première instance.

ART. 430. — L'inculpé ou la partie intervenante peut retirer la demande en décision judiciaire jusqu'au prononcé du jugement de première instance, toutefois avec l'assentiment du ministère public, si le débat au fond est commencé, et en outre celui du FA, si celui-ci s'est présenté comme demandeur intervenant.

La requête est considérée comme retirée, si l'inculpé ou la partie intervenante fait défaut sans motif suffisant au débat sur le fond et ne se fait pas représenter par un défenseur.

ART. 431. — Si le représentant légal d'un inculpé, âgé de moins de 18 ans, a demandé la décision judiciaire, l'inculpé doit également être cité. Sa comparution peut être obtenue par la force. Le représentant légal peut se faire représenter par un défenseur muni d'une procuration spéciale.

Si le représentant légal fait défaut et ne se fait pas représenter, le tribunal décidera néanmoins, si l'inculpé se présente lui-même. Si celui-ci fait également défaut, l'article 430, § 2, est applicable.

ART. 432. — Si la décision judiciaire est demandée, le FA a dans la suite de la procédure, la position d'un demandeur intervenant.

Le jugement et les autres décisions devront lui être signifiés, même s'il s'est fait représenter au prononcé du jugement. Les délais pour l'introduction du recours de droit ne courent pour le FA qu'à dater de la signification. Pour les demandes en revision et l'exposé des motifs, il a un mois. Il peut présenter lui-même par écrit, les demandes en appel, en revision et les demandes en reprise de la procédure.

ART. 433. — Si la condamnation pour fraude fiscale ou mise en péril de l'impôt est liée à l'existence d'une créance fiscale ou à la question de savoir si et pour quel quantum une créance fiscale a été atténuée ou un avantage fiscal accordé à tort, et si la RFH a décidé sur ces questions, sa décision lie le tribunal. S'il n'existe pas une décision de la RFH et que toutefois les autorités ou les tribunaux aient à se prononcer sur ces questions, le tribunal doit suspendre la procédure pénale, jusqu'au moment où les décisions prises auront acquis l'autorité de la chose jugée. Si la RFH décide, sa décision lie le tribunal. Si la RFH ne rend aucune déci-

sion, le tribunal doit la lui demander, dans le cas où il veut s'écarter de la décision du FA ou de l'autorité des recours passée en force de chose jugée. Il transmet les pièces à la RFH. Celle-ci décide, au nombre de cinq membres, dans la procédure extrajuridictionnelle. Sa décision doit être suivie.

Pendant la suspension de la procédure, la prescription ne court pas.

Si la décision de la RFH s'écarte de la décision du FA ou de l'autorité des recours, passée en force de chose jugée, celle-ci doit être rectifiée ; les articles 212, § 2 et 3 et 213 sont applicables par analogie.

ART. 434. — Le tribunal n'est pas lié par la décision pénale administrative.

S'il est évident que le fait ne relève pas de la compétence pénale du FA, le tribunal doit annuler la décision pénale, sans avoir à décider sur le fond, et il doit communiquer l'affaire au ministère public. Contre cette décision, le recours est admissible sur le-champ.

ART. 435. — Si l'amende ou la somme représentative de la valeur des choses insaisissables ne peuvent être recouvrées, le tribunal, à la requête du ministère public, doit leur substituer une peine privative de liberté. Le FA transmet l'affaire au ministère public. La décision appartient au tribunal qui serait compétent pour l'ouverture du débat sur le fond. Avant la décision, le ministère public, celui qui a été pénalisé et le FA doivent être entendus. Contre la décision, le recours est admissible sur le champ.

ART. 436. — Les fonctionnaires des FA peuvent arrêter, dès leur entrée dans le Reich, les personnes résidant à l'étranger, dont l'amende ne peut être recouvrée. Ils doivent les conduire sans retard devant l'autorité chargée de l'exécution pénale. Celle-ci fera exécuter la peine de remplacement ou si cette peine n'est pas encore fixée, elle devra provoquer immédiatement la conversion de peine et maintenir en prison les personnes arrêtées ; la détention sera imputée en entier sur la peine d'emprisonnement.

ART. 437. — Si à la suite d'une contravention fiscale, le ministère public met en mouvement l'action publique, le FA a les droits d'un demandeur intervenant (art. 432).

Si le ministère public écarte la demande en poursuite d'une infraction fiscale, le FA même peut introduire l'action publique. Son représentant a dans la procédure subséquente la même position que le ministère public dans la procédure

de l'action publique. L'article 432, § 2 s'applique par analogie.

Si le FA a introduit l'action publique, le ministère public peut y coopérer en tout état de la procédure. Il fait les citations pour le débat sur le fond et doit y être représenté. Les décisions doivent lui être notifiées. Jusqu'à ce que le jugement ait acquis l'autorité de la chose jugée, il peut se charger de la poursuite ; s'il forme un recours, il poursuit l'affaire. La procédure est reprise au point où elle se trouve. Le FA a les droits d'un demandeur intervenant (article 432).

La disposition de l'article 433 s'applique également dans les cas visés à cet article.

ART. 438. — Si l'accusé est absent dans les cas de l'article 437 (article 318 du Code de procédure pénale), la procédure devra être dirigée contre lui, conformément aux articles 320 à 326 du Code de procédure pénale.

ART. 439. — Si une personne répond de l'amende comme partie intervenante, la peine de remplacement ne peut être exécutée qu'après que le FA a été entendu et s'il a demandé l'exécution.

Les objets dont la confiscation est prononcée doivent être livrés au FA. Si le tribunal met les frais de la publication du jugement à la charge du condamné, le FA arrête le mode de la publication.

ART. 440. — L'article 425 s'applique également au cas où la peine est prononcée judiciairement.

ART. 441. — Si la procédure judiciaire se termine par une condamnation, les débours nécessaires du FA entrent dans les frais de la procédure.

ART. 442. — Le LFA peut remettre les pouvoirs qui lui appartiennent dans la procédure judiciaire, à d'autres autorités ou à des fonctionnaires particuliers.

TITRE QUATRIÈME

DE LA REMISE DE LA PEINE (Niederschlagung)

ART. 443. — Le Ministre des finances du Reich est autorisé à renoncer à la poursuite pénale par la voie administrative et à faire remise des peines prononcées dans la procédure pénale par la voie administrative. Au surplus, le droit de grâce appartient aux gouvernements des Pays. Le Ministre

des finances du Reich peut déléguer ses droits aux autorités de finances qui lui sont subordonnées.

Les FA sont autorisés à renoncer à toute poursuite pénale s'il n'existe pas de fraude fiscale et si la faute de l'auteur est insignifiante.

QUATRIEME PARTIE

DISPOSITIONS TRANSITOIRES ET DISPOSITIONS FINALES (Übergangs- und Schlussvorschriften)

ART. 444. — La Reichsabgabenordnung entre en vigueur le jour qui suit sa publication. En même temps est abrogée la loi sur l'administration des finances du Reich du 10 septembre 1919, à l'exception de l'article 46.

Le Ministre des finances du Reich est autorisé à prendre les mesures nécessaires pour l'organisation des autorités et à édicter jusqu'à l'achèvement de l'organisation des dispositions dérogatoires. Il peut, en outre, prendre les dispositions transitoires nécessaires concernant la législation fiscale.

ART. 445. — Les pouvoirs qui appartenaient jusqu'à présent aux autorités suprêmes de finances des Pays dans l'administration des impôts, passent au Ministre des finances du Reich.

ART. 446. — Les articles 78, 107, 108 et 165, al. 3, s'appliquent rétroactivement.

ART. 447. — Des juges auxiliaires peuvent, jusqu'au 1^{er} octobre 1921, être appelés à siéger à la RFH. L'article 35 s'applique également aux juges auxiliaires. Lorsque la Chambre siège au nombre de cinq membres, deux juges auxiliaires au maximum, et un seul, lorsqu'elle siège à trois membres, peuvent être appelés.

En tant que le nombre des membres de la RFH, le Président compris, ne dépasse pas quinze, les Chambres réunies

décident à la place de la grande Chambre. Les deux tiers au moins de l'ensemble des membres doivent prendre part aux décisions.

ART. 448. — Les dispositions relatives à la prescription sont valables également pour les droits nés avant l'entrée en vigueur de la Reichsabgabenordnung et non encore prescrits ; il en est de même en ce qui concerne les dispositions concernant les demandes en restitution qui sont fondées sur des raisons de droit.

ART. 449. — Les articles 459 à 469 du Code de Procédure pénale ne sont pas applicables à la Reichsabgabenordnung. Il en est de même pour l'article 104 de la loi d'introduction au Code civil.

ART. 450. — La loi du 26 juillet 1918 sur l'institution d'une RFH et sur la surveillance du Reich en matière de douanes et d'impôt (« Reichsgesetzblatt », page 959) et le Règlement de la RFH du 21 septembre 1918 (« Reichsgesetzblatt », page 1119), sont abrogées ; toutefois, l'article 14 de la loi et les articles 43 à 48 du règlement de la RFH restent en vigueur.

ART. 451. — Les lois publiées avant l'entrée en vigueur de la Reichsabgabenordnung sont abrogées lorsqu'elles ne sont pas conformes à la Reichsabgabenordnung et que les articles 453 à 454 n'en disposent pas autrement.

ART. 452 — Le Ministre des finances du Reich doit adapter à la Reichsabgabenordnung les lois désignées à l'article 451 et les publier dans une nouvelle forme ; cette disposition ne s'applique pas aux lois suivantes :

1° La loi d'union douanière et l'impôt sur le chiffre d'affaires ;

2° La loi sur la contribution de guerre (Wehrbeitrag), l'impôt sur la possession (Besitzsteuer), la loi sur l'impôt de guerre du 21 juin/17 décembre 1916, la loi sur une contribution extraordinaire de guerre pour l'année 1918, la loi du 10 septembre 1919 sur une contribution extraordinaire de guerre pour l'année 1919 et sur l'impôt de guerre sur l'accroissement de la fortune, la loi du 25 décembre 1915 sur les mesures préparatoires à l'imposition des bénéfices de guerre, la loi du 9 avril 1917 sur la garantie des impôts de guerre et la perception d'un supplément à l'impôt de guerre et l'ordonnance sur les garanties des impôts de guerre du 15 novembre 1918 ;

3° La loi contre l'évasion fiscale du 26 juillet 1918 et la loi complémentaire du 24 juin 1919, la loi contre l'évasion des capitaux du 8 septembre 1919, l'ordonnance du 21 novembre 1918 sur l'émigration des capitaux et le règlement complémentaire du 15 janvier 1919 ;

4° La loi d'impôt sur les successions du 10 septembre 1919 et la loi d'impôt sur l'acquisition des immeubles du 12 septembre 1919,

La refonte des autres lois nécessite l'assentiment du Reichsrat et d'une commission de dix membres élus par le Reichstag. Dans leur forme nouvelle, elles remplacent les dispositions anciennes dès le jour qui suit leur publication.

ART. 453. — La disposition de l'article 451 ne s'applique pas aux dispositions pénales matérielles et aux prescriptions relatives à l'investigation fiscale des lois désignées à l'article 452, § 1, n° 1 à 3, sans préjudice de l'article 445. Il en est de même, jusqu'à l'entrée en vigueur des lois réorganisées, pour les prescriptions pénales des lois à publier dans la forme nouvelle en vertu de l'article 452. Toutefois, les articles 367, 378, 383 et 384 de la Reichsabgabenordnung s'appliquent également aux lois énumérées à l'article 452, § 1, n° 2 et 3.

L'article 358 entre immédiatement en vigueur pour toutes les lois fiscales.

ART. 454. — Il n'est apporté aucune modification à l'article 24, § 2 à 4 et à l'article 30 de la loi du 10 septembre 1919 sur la contribution de guerre sur l'accroissement de la fortune, à l'article 37 de la loi du 10 septembre 1919 sur une contribution extraordinaire de guerre pour l'année 1919 et à l'article 42 de la loi du 26 juillet 1918 sur une contribution extraordinaire de guerre pour l'année 1918 ; l'article 445 de la Reichsabgabenordnung s'applique dans ces cas.

ART. 455. — L'article 12, § 1 de la loi d'impôt sur le tabac du 12 septembre 1919 n'est pas modifié par l'article 105.

ART. 456. — La décision définitive sur la sûreté due en vertu de la loi du 26 juillet 1918 sur l'évasion fiscale, vaut comme décision fiscale dans le sens de l'article 217 de la Reichsabgabenordnung.

Il en est de même pour la décision qui doit être émise en vertu de l'article 3 de la loi du 25 juin 1919 complémentaire de la précédente.

L'article 21, § 2 de la loi contre l'évasion fiscale du 26 juillet 1918 est remplacé par la disposition suivante :

Sur la demande en décharge, le LFA décide. Contre cette décision, le contribuable a le recours devant la RFH ; celle-ci décide dans la procédure extrajuridictionnelle.

ART. 457. — L'article 5 de l'ordonnance du 21 novembre 1918 sur les mesures contre l'émigration des capitaux et l'article 8, n° 3, de l'ordonnance complémentaire du 15 janvier 1919 sont abrogés.

ART. 458. — L'article 364 de la Reichsabgabenordnung s'applique par analogie dans le cas d'infraction à la loi sur l'évasion des capitaux du 8 septembre 1919.

ART. 459. — L'article 47, § 1 à 5 et § 7 de la loi d'impôt sur les successions du 10 septembre 1919 sont abrogés.

ART. 460. — Les articles 11, phrases 2 et 12, § 2, phrase 3 de la loi d'impôt du 12 septembre 1919 sur l'acquisition des immeubles sont abrogés ; l'article 15 de cette loi est remplacé par la disposition suivante :

Si un immeuble appartenant à plusieurs en commun, passe à l'un ou à plusieurs des copropriétaires, l'impôt est calculé comme si la communauté n'existait pas ; la part de l'acquéreur n'est pas prise en considération. Le montant des parts est fixé d'après l'étendue du droit de chaque partie au bien commun, ou d'après ce qui lui reviendrait lors de la dissolution de la communauté.

Le § 4 ne s'applique pas lorsque la participation de l'acquéreur, ou lorsque la participation du de cujus, si les héritiers d'un copropriétaire ou d'un sociétaire sont acquéreurs, est établie, postérieurement à l'entrée en vigueur de la Reichsabgabenordnung, par l'acquisition entre vifs de parts appartenant à d'autres copropriétaires ou sociétaires.

La disposition du § 1 s'applique dans son esprit, lorsque une communauté acquiert un immeuble d'un copropriétaire. La part de l'aliénateur à établir d'après le § 1 n'est pas prise en considération.

ART. 461. — Les cas imposables relevant de la loi d'impôt sur les successions du 10 septembre 1919 et de la loi d'impôt sur les acquisitions immobilières du 12 septembre 1919, qui sont survenus avant l'entrée en vigueur de la Reichsabgabenordnung, doivent être traités comme s'ils lui étaient postérieurs ; l'article 2 du Code pénal n'est pas modifié.

ART. 462. — Les prescriptions de la Reichsabgabenordnung

sur la procédure pénale par la voie administrative s'appliquent également aussi au détournement de la saisie au sens des articles 134, 136 et 137 de la loi douanière du 1^{er} juillet 1867.

ART. 463. — Le Ministre des finances du Reich arrête avec l'approbation du Reichsrat les dispositions exécutives concernant la Reichsabgabenordnung.

LA REICHSABGABENORDNUNG

TABLE POUR LE TEXTE DE LA LOI

	Articles
DISPOSITIONS PRÉLIMINAIRES.....	1 à 7

PREMIÈRE PARTIE. — DES AUTORITÉS

CHAPITRE PREMIER. — Dispositions générales.....	8 à 10
II. — Landesfinanzämter.....	11-20
III. — Finanzämter.....	21-31
IV. — La cour de finances du Reich.....	32-46
V. — Récusation et renvoi des fonctionnaires.....	47-50

DEUXIÈME PARTIE. — DE L'IMPOSITION

CHAPITRE PREMIER. — Dispositions générales.

Titre 1. — Dispositions de procédure...	
I. — Compétence locale.....	51-63
II. — Délais. Délais gracieux.	
Signification.....	64-72
III. — Décisions.....	73-78
Titre 2. — Disposition de droit matériel	
I. La créance fiscale.....	
Naissance. Échéance.....	79-82
Capacité. Représentation.	
Procuration. Responsabilité	83-101
Païement. Sursis. Remise	

	Articles
Prestation de sûreté.....	102-119
Prescription.....	120-126
II. Demandes en restitution.....	127-136
CHAPITRE II. — De la recherche de la valeur.	
Titre 1. — Dispositions générales.....	137-151
Titre 2. — Dispositions particulières concernant l'évaluation des immeubles.....	152-161
CHAPITRE III. — De la recherche et de la fixation de l'impôt.	
Titre 1. — Obligations des contribuables et autres personnes	
I. Dispositions générales.....	162-167
II. Obligations des contribuables.....	168-176
III. Obligations des tiers.....	177-188
IV. Obligation aux renseignements.....	189-190
V. Assistance des autorités et des représentations professionnelles.....	191-192
VI. Contrôle fiscal.....	193-201
VII. Moyens de contrainte et versements de garantie.....	202-203
Titre 2. — Procédure de la recherche et de la fixation de l'impôt.....	204-216
CHAPITRE IV. — Des voies de recours.	
Titre 1. Recevabilité des recours.....	217-227
Titre 2. Disposition de procédure générales.....	228-243
Titre 3. Procédure de l'appel.....	
I. L'opposition.....	244
II. L'appel.....	245-264
III. La Rechtobeschwerde.....	265-276
Titre 4. Procédure de la demande en annulation.....	277-280

	Articles
Titre 5. Procédure de la Beschwerde....	281-283
Titre 6. De la procédure non juridictionnelle devant la Cour de finances.....	284
Titre 7. Des frais.....	285-297
CHAPITRE V. — Du recouvrement forcé.	
Titre 1. Dispositions générales.....	298-315
Titre 2. Procédure coercitive pour le recouvrement de créances d'argent.....	
I. Exécution forcée sur la propriété mobilière.....	
1 Dispositions générales....	316-320
2 Exécution forcée sur les choses.....	321-333
3 Exécution forcée sur les créances et autres droits du patrimoine.....	334-344
II. Exécution forcée sur la propriété immobilière.....	345-346
Titre 3. Procédure coercitive pour l'exécution de prestations autres que des créances d'argent.....	347-350
Titre 4. De la procédure en matière de garanties.....	315-353
Titre 5. Désintéressement par la réalisation des garanties.....	354

TROISIEME PARTIE

DROIT PÉNAL ET PROCÉDURE PÉNALE

CHAPITRE I. — Droit pénal.....	355-384
CHAPITRE II. — Procédure pénale.	
Titre 1. Dispositions générales.....	385

	Articles
Titre 2. Procédure pénale administra-	
tive.....	386-404
I. Dispositions générales.....	405-418
II. Procédure.....	419-422
III. Frais de la procédure.....	423-425
IV. De l'exécution.....	426-442
Titre 3. Procédure par la voie judiciaire	443
Titre 4. Remise de la peine.....	444-463
Dispositions finales et dispositions transitoires.	

